

MONICA-LAURA ZLATI

ANALIZA ȘI EVALUAREA PACHETULUI DE POLITICI CONTABILE

PRIN METODE ȘI PROCEDURI STATISTICE

PRESA UNIVERSITARĂ CLUJEANĂ

Monica-Laura Sorici (Zlati)

•

ANALIZA ȘI EVALUAREA PACHETULUI DE POLITICI CONTABILE PRIN METODE ȘI PROCEDURI STATISTICE

Monica-Laura Sorici (Zlati)

ANALIZA ȘI EVALUAREA PACHETULUI DE POLITICI CONTABILE prin metode și proceduri statistice

PRESA UNIVERSITARĂ CLUJEANĂ

2024

Referenți științifici:

Prof. univ. dr. Veronica Grosu
Universitatea „Ştefan cel Mare", Suceava

Conf. univ. dr. ec. Svetlana Mihaila
Academia de Studii Economice din Moldova

ISBN 978-606-37-2055-0

Universitatea Babeş-Bolyai
Presa Universitară Clujeană
Director: Codruța Săcelean
Str. Hasdeu nr. 51
400371 Cluj-Napoca, România
Tel./fax: (+40)-264-597.401
E-mail: editura@editura.ubbcluj.ro
http://www.editura.ubbcluj.ro/

CUPRINS

Motto: *„Contabilitatea reprezintă triumful minții asupra matematicii”* (Luca Pacioli)

CUVÂNT ÎNAINTE

În realizarea tezei de doctorat cu titlul *Analiza și evaluarea pachetului de politici contabile prin metode și proceduri statistice* am beneficiat de suportul permanent al coordonatoarelor de doctorat, Doamna Profesor univ. dr. Veronica GROSU și Doamna Conferențiar univ. dr. Svetlana MIHAILA, cărora le mulțumesc în mod deosebit pentru realizările obținute pe parcursul cercetării științifice și pentru rezultatul final materializat prin prezenta lucrare științifică.

Îmi exprim pe această cale deosebita considerație față de Domnul Profesor univ. dr. Dorel MATEȘ, care a fost alături de mine pe toată durata studiilor doctorale, inclusiv prin aportul semnificativ adus la clarificarea unor aspecte metodologice de finețe pe baza bogatei experiențe deținute în calitate de Președinte al Filialei CECCAR Timișoara.

Mulțumesc distinsei echipe profesorale pentru experiența dobândită pe parcursul derulării procesului de realizare a tezei de doctorat materializată prin trecerea la un nivel superior de percepere a unor fenomene economice și contabile, fapt care m-a ajutat în fructificarea cercetării prin publicarea de articole științifice bine cotate și cu vizibilitate internațională și îmbunătățirea portofoliului științific.

În mod deosebit îmi exprim recunoștința față de echipa de mentori pentru sprijinul acordat la dezvoltarea științifică, în cadrul proiectului *"DECIDE – Dezvoltare prin educație antreprenorială și cercetare inovativă doctorală și postdoctorală", Cod proiect POCU/380/6/13/125031, proiect cofinanțat din Fondul Social European prin Programul Operațional Capital Uman 2014 – 2020"*.

Mulțumesc familiei pentru înțelegerea și răbdarea de care a dat dovadă pe tot parcursul cercetării doctorale.

ABREVIERI

ACCA	Association of Chartered Certified Accountants
ANAF	Agenția Națională de Administrare Fiscală
BEPS	Base erosion and profit shifting
BET	Indicele Bursei de Valori București
BET-FI	Indicele de Investiții financiare al Bursei de Valori București
BVB	Bursa de Valori București
CAEN	Clasificarea Activităților din Economia Națională
CIP	Centrala incidențelor de plăți
COVID	Coronavirus
CRM	Customer relationship management
ERP	Enterprise resource planning
FIFO	First In, First Out
GRETL	Gnu Regression, Econometrics and Time-series Library
IAS	International Accounting Standards
IASB	International Accounting Standards Board
IFRIC	The International Financial Reporting Interpretations Committee
IFRS	International Financial Reporting Standards
INCOTERMS	International Commercial Terms
OECD	The Organisation for Economic Co-operation and Development
MPGEN	Model profil general entități neafiliate
MPPEA	Model profil particular entități afiliate
SIC	Standards Interpretation Committee
SPSS	Statistical Product and Service Solutions

UNCTAD	The United Nations Conference on Trade and Development
*****AlnE.AJUSTARI**	Indicatorul analitic: aplicarea politicilor contabile privind constituirea și/sau suplimentarea ajustărilor pentru deprecierea/ pierderea de valoare a activelor (ajustarea valorii acestora în corespondență cu cheltuiala aferentă)
*****AlnE.AMFISC**	Indicatorul analitic: recunoașterea și înregistrarea rezultatelor aplicării metodelor de amortizare prevăzute în manualul de politici contabile
*****AlnE. AMORTIZARE**	Indicatorul analitic: utilizarea metodei de evaluare în funcție de specificul imobilizărilor (corporale și necorporale) și în conformitate cu prevederile manualului de politici contabile
*****AlnE.CTBCREATIV**	Indicatorul analitic: utilizarea practicilor contabilității creative
*****AlnE.EFICIENTA. MPC**	Indicatorul analitic: evaluarea eficienței politicilor contabile adoptate prin intermediul manualului de politici contabile
*****AlnE.PRINCIPII**	Indicatorul analitic: recunoașterea și utilizarea în practică a principiilor contabile în relație cu prioritizarea impactului aplicării acestora asupra sustenabilității economice a entității
*****AlnE.PROC.INV**	Indicatorul analitic: utilizarea unei proceduri/instrucțiuni formalizate în activitatea de inventariere
*****AlnE.STOC**	Indicatorul analitic: metoda utilizată pentru evaluarea ieșirilor de stocuri fungibile
*****AlnE.TRANZACTII**	Indicatorul analitic: baze de evaluare agreate uzual în funcție de specificul tranzacțiilor societății
*****NAlnE.AM. CONSECVENTA**	Indicatorul analitic: criteriul consecvenței metodelor de amortizare adoptate în manualul de politici contabile
*****NAlnE. AM.DURATA**	Indicatorul analitic: amortizarea activelor corporale în cadrul politicilor contabile
*****NAlnE.AM.MDF. DUR**	Indicatorul analitic:reglementarea în manualul de politici contabile a motivării modificării duratei de amortizare a activelor corporale
*****NAlnE.AM.MDF. MET**	Indicatorul analitic: prevederile manualului de politici contabile în ceea ce privește permisivitatea modificării metodei de amortizare
*****NAlnE.CMP**	Indicatorul analitic: prevederile manualului de politici contabile al societății pentru aplicarea metodei costului mediu ponderat

*****NAlnE. CONSERVARE**	Indicatorul analitic: aplicarea procedeului de conservare a activelor corporale, manualul de politici contabile
*****NAlnE.COSTIST**	Indicatorul analitic: oportunitatea utilizării metodei de evaluare a bunurilor la cost istoric
*****NAlnE.COSTSTD**	Indicatorul analitic: prevederile manualului de politici contabile al societății pentru aplicarea metodei costului standard
*****NAlnE.CTR.INT**	Indicatorul analitic: momentul înregistrării rezultatului controlului intern
*****NAlnE.CTR.INT. DEF**	Indicatorul analitic: impactul evaluării deficiențelor constatate la controlul intern
*****NAlnE.ERORI**	Indicatorul analitic: constatarea în exercițiul curent a erorilor și/sau omisiunilor produse în exercițiul precedent
*****NAlnE.INV.DIFN**	Indicatorul analitic: tratamentul contabil privind diferențele negative constatate la inventariere în acord cu practicile din manualul de politici contabile
*****NAlnE.INV.DIFNV**	Indicatorul analitic: tratamentul contabil privind diferențele negative valorice în acord cu practicile din manualul de politici contabile
*****NAlnE.LEG. TRANZACTII**	Indicatorul analitic: opozabilitatea inadvertențelor legislative față de specificul tranzacțiilor
*****NAlnE.POL.FISC**	Indicatorul analitic: impactul eficienței politicii fiscale evaluate prin prisma manualului de politici contabile
*****NAlnE.PRES.FISC**	Indicatorul analitic: perceperea presiunii fiscale
*****NAlnE.PRINCIPII. DIFNV**	Indicatorul analitic: principiile care stau la baza înregistrării în contabilitate a diferențelor valorice constatate la inventariere
*****NAlnE.RISC.TR**	Indicatorul analitic: evaluarea riscurilor tranzacțiilor cu instrumente financiare
*****NAlnE.SCOT.EV**	Indicatorul analitic: scoaterea din evidență a activelor imobilizate
*****NAlnE.SCOT. EV.CH**	Indicatorul analitic: înregistrarea (suplimentar valorii neamortizate) la scoaterea din evidență a activelor corporale

Cuvinte cheie: *politici contabile, principii contabile, modelare econometrică, manual de politici contabile, complianță, tratamente contabile, IAS/IFRS, eficacitate, corectarea erorilor contabile, raportare financiară, prețuri de transfer, markeri de risc, model teoretic de stabilitate financiară.*

INTRODUCERE

Procedurile contabile sunt prezentate conform IAS/IFRS în Standardul 8 denumit generic ”Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori”. Aceste politici care fac obiectivul Standardului 8 conțin chintesența criteriilor de selecție și modificare a metodologiei contabile și tratamentului aplicat informației contabile pentru creșterea relevanței și fiabilității situațiilor financiare raportate periodic de entități care aplică IAS/IFRS, inclusiv pentru asigurarea comparabilității informației contabile cu cea prezentată de entități similare. Standardul relaționează conform obiectivului declarat cu IAS 1 ”Prezentarea situațiilor financiare”.

Prin prezenta lucrare ne propunem identificarea unui model econometric prin care procedurile de corectare a erorilor contabile ce sunt identificate cu ocazia evenimentelor ulterioare bilanțului să se combine astfel încât să poată fi constituit tabloul predictibil al tratamentului contabil adecvat în relație cu vulnerabilitățile constatate cu ocazia menționată mai sus.

In conformitate cu terminologia utilizată de organismele internaționale privind monitorizarea unitară a aplicării politicilor contabile, în speță asigurarea pragului de semnificație privind ”omisiunile sau declarațiile eronate” care ar putea constitui elemente a căror semnificație să influențeze individual sau colectiv deciziile economice ale părților interesate, considerăm că se impune crearea unui instrument de evaluare a impedanței acestor erori pe cele două paliere declarate în termeni și definițiile din standard, respectiv erorile perioadei anterioare și aplicarea prospectivă a modificărilor de politici contabile (în relație cu cadrul general pentru întocmirea și prezentarea situațiilor financiare).

În considerarea celor expuse mai sus apreciem activitatea de analiză și modelare econometrică ca fiind necesar a fi fundamentată pe baza unui instrument de evaluare a reprezentativității manualului de politici contabile pentru entitățile din România și în acest sens fiind necesară preluarea opiniilor entităților raportoare prin intermediul unui chestionar structurat pe capitole, care să permită amprentarea utilizării conforme a manualului de politici contabile, identificarea vulnerabilităților și selectarea itemilor pe baza cărora se va realiza modelarea econometrică.

Identificarea problemei de cercetare și formularea întrebării de cercetare

Problema de cercetare: Lipsa unui instrument adecvat de evaluare a vulnerabilităților pe baza constatării existenței erorilor contabile identificate cu ocazia evenimentelor ulterioare bilanțului împiedică managerii să adopte acțiuni prospective de îmbunătățire a performanțelor entității prin eliminarea cauzelor favorizante ale produceri acestor tipuri de erori.

În prezent există prin intermediul echipelor de audit un control relativ eficient al identificării și eliminării erorilor în etapa post-bilanțieră însă apreciem că este oportun ca de această experiență să beneficieze un număr cât mai mare de entități prin intermediul managerilor și personalului calificat, care să poată dispune de un instrument de analiză adecvat al căror rezultate să permită întărirea prin instrumente reglementative a capacității funcționale a entității.

Întrebarea de cercetare: Pot fi ajustate prin modelare econometrică procedurile de corectare a erorilor contabile și ulterior diminuate riscurile induse de vulnerabilitățile aferente? Utilizarea unui manual de politici contabile fiabil și implementat constituie o premisă forte pentru eficientizarea activităților procedurale pe baza politicilor contabile, inclusiv prin minimizarea riscurilor de fraudă și eroare?

Problema de cercetare: Lipsa unui instrument adecvat pentru constituirea Dosarului prețurilor de transfer conduce la o problematică fiscală fundamentată pe două componente de impact, pe de o parte consumul de resursă umană pentru analizarea/verificarea Dosarului prețurilor de transfer, iar pe de altă parte numărul litigiilor care afectează consumul de timp pe procedură, scade eficiența operațională a instrumentului și crește riscul de fraudă și eroare.

Întrebarea de cercetare: Poate fi optimizat procesul de realizare a Dosarului prețurilor de transfer pe baza unui Manual de politici contabile, eficientizat și adaptat necesităților și cerințelor legislative de transparență și raportare fidelă a tranzacțiilor? Poate crește această optimizare eficiența Dosarului prețurilor de transfer astfel încât să fie limitat impactul celor două componente de consum în etapa de verificare?

Trasarea scopului și obiectivelor cercetării

Scopul cercetării îl reprezintă realizarea unui model econometric aplicativ bazat pe realitățile cadrului metodologic curent și pe realitățile cunoașterii și utilizării eficiente a manualului de politici contabile pe baza unui studiu bazat pe chestionar care să realizeze evaluarea complianței aplicative a manualului de politici contabile la nevoile entităților din România și care

să permită identificarea itemilor de impact pentru procesul de modelare econometric. Totodată, ne propunem realizarea unui model teoretic de stabilitate financiară și testarea acestuia bazat pe flexibilizarea adaptativă a Dosarului prețurilor de transfer la cerințele metodologice prin intermediul Manualului de politici contabile.

Premisele cercetării se fundamentează punctual prin obiectivele cercetării pe care le descriem în continuare.

Principalele obiective ale cercetării sunt:

Obiectivul numărul 1: Identificarea principalelor situații generatoare de erori contabile care au impus recurgerea la manualul de politici contabile și monitorizarea trasabilității acestuia prin evaluarea complianței aplicative cu ajutorul chestionarului aplicat;

Obiectivul numărul 2: Analiza poziționării entităților raportoare cu privire la utilizarea manualului de politici contabile având la bază cadrul metodologic IAS/IFRS, dar și anumite aspecte particulare identificate în literatura de specialitate;

Obiectivul numărul 3: Construirea unei baze de date formată din informații financiar-contabile furnizate de raportarea obligatorie, dar și din informații contabile derivate (indicatori și rate). Baza de date este necesară în vederea conceptualizării, testării și validării unui model econometric de analiză a procedurilor de corectare a erorilor contabile, identificate cu ocazia evenimentelor ulterioare bilanțului pe baza unui algoritm de implementare;

Obiectivul numărul 4: Identificarea nevoii de flexibilitate adaptativă a Dosarului prețurilor de transfer în funcție de politicile contabile aferente elementelor de activ și pasiv conform IAS/IFRS, de cerințele prevăzute în liniile directoare OECD pentru întreprinderile multinaționale sau în alte acte normative, corelate cu rezultatele obținute în studii relevante pentru topicul analizat;

Obiectivul numărul 5: Crearea unui sistem de trasabilitate cu privire la implementarea IAS/IFRS care să asigure respectarea cerințelor globale de securitate financiară, de transparență fiscală și de etică procedurală contabilă;

Obiectivul numărul 6: Elaborarea modelului statistic pentru evaluarea markerilor de risc cu impact asupra rezilienței performanței financiare; dezvoltarea profilelor diferențiate prin diseminarea rezultatelor testului acid pentru evaluarea markerilor de risc (modelul profil general entități neafiliate (MPGEN) și modelul profil particular entități afiliate (MPPEA), ambele profiluri fiind conturate dintr-o perspectivă financiar-contabilă).

Formularea ipotezelor de cercetare

Modelarea econometrică poate contribui într-o manieră adecvată la creșterea calității politicilor contabile, monitorizarea riscurilor și impactarea strategiilor manageriale mai ales dacă acesta vizează prevenția apariției riscului de fraudă și eroare și stabilitatea financiară a entității. Totodată, apreciem că crearea unui instrument de lucru adecvat poate constitui premisa stabilității dezvoltării sustenabile a unui număr de entități care din varii motive nu procedează la auditarea situațiilor financiare.

Stabilitatea și securitatea financiară în complementaritate cu flexibilitatea adaptativă a Dosarului prețurilor de transfer poate fi obținută dacă și numai dacă premisele reglementative sunt tratate critic, încadrate în context și încorporate în conținutul unor politici contabile coerente, care să limiteze componentele de consum în etapa de verificare.

Metode de cercetare

Cercetarea științifică va avea la bază componente interdisciplinare ce vor combina noțiunile standard ale tratamentului contabil cuprins în politicile contabile, cu analizele statistice ale gradului de expunere la risc a entităților raportoare cu analizele prospective bazate pe tehnica chestionarului și cu analizele econometrice axate pe modelare. Ne propunem prin cercetare să realizăm instrumente utile agenților economici care să emaneze efecte până la nivel de decizie managerială, instrumente care să permită operaționalizarea politicilor contabile prin tehnici și proceduri statistice, inclusiv prin analiza procedurilor de corectare a erorilor contabile și pe baza acestuia evaluării nevoii de prevenție în relație cu riscul de fraudă și eroare. Totodată, cercetarea realizată va avea la bază proiectarea unui instrument de cercetare cu aplicabilitate practică ridicată privind analizarea/verificarea/optimizarea Dosarului prețurilor de transfer. Instrumentele/metodele de cercetare utilizate vor fi mixte, empirice și aplicative, bazate pe analiză prospectivă și sinteză a cerințelor de eficiență a realizării Dosarului prețurilor de transfer, combinând studiul metodelor de întocmire a acestuia cu procedeele de optimizare și analiza criterială.

În prima parte a lucrării vom analiza cadrul teoretic și normativ privind sistemele contabile și raportarea acestora la IAS/IFRS. Evaluarea complianței în utilizarea manualului de politici contabile am realizat-o prin raportarea la standardele internaționale IAS/IFRS, cu prezentarea unui tablou al literaturii de specialitate sintetizat de autor și evaluat critic pe criteriul calității

informației contabile și aportului la cadrul actual al practicilor contabile. Au fost prezentate aspectele semnificative ale politicilor contabile pentru fundamentarea modelelor ajustabile situației actuale, cu un periplu sumarizat al principalelor aspecte de interes.

Studiul privind aplicarea politicilor contabile va fi adaptat situației de recesiune actuală și vom realiza o analiză critică a principalelor tendințe de evoluție a pieței de capital, cu evidențierea punctului de inflexiune a recesiunii din martie 2020, context care va permite reevaluarea manualului de politici contabile pe indicatorii financiari raportați de principalele entități cotate la Bursa de Valori București.

Prezentarea efectuată în capitolul 1 va argumenta necesitatea evaluării prin studiul de caz a eficacității uzuale a manualului de politici contabile, în acest scop urmând a fi utilizat un chestionar transmis către agenții economici din regiunile de nord – est și sud – est, obținându-se răspunsuri de la un eșantion de 75 de entități cu o reprezentativitate pentru un număr de 10.000 de agenți economici, pentru o incidență de 95% și o acuratețe a erorilor de 5%.

Analiza indicatorilor de structură și analitici ai chestionarului va fi prezentată pe larg în capitolul 2, cu ocazia diseminării rezultatelor studiului bazat pe chestionar.

Rezultatele obținute vor permite în capitolul 3 modelarea limitelor de vulnerabilitate perfectibile prin creșterea eficacității utilizării manualului de politici contabile, a cărui funcție de regresie a fost stabilită prin aplicarea metodei celor mai mici pătrate.

Indicatorii de regresie vor fi stabiliți pe baza indicatorilor analitici care corespund întrebărilor din chestionar, iar variabila dependentă a modelului va fi fixată dintre indicatorii relevanți privind utilizarea manualului de politici contabile.

Rezultatele modelului vor evalua utilizarea manualului de politici contabile cu o eficacitate netă subunitară, perfectibilă pentru indicatorii cu grad de reflexivitate pozitiv și perfectibilă prin aprofundarea standardelor internaționale pentru indicatorii cu eficacitate reflexivă și coeficient de reflexivitate negativă.

În capitolul 4 voi prezenta modelul econometric de analiză a procedurilor de corectare a erorilor contabile identificate cu ocazia evenimentelor ulterioare bilanțului, ca studiu de caz specific pentru modelul de vulnerabilitate proiectat în capitolul 3.

În capitolul 5 intitulat *construirea dosarului prețurilor de transfer pe baza procedurilor contabile privind părțile afiliate, parte a manualului de politici contabile,* vom realiza evaluarea trasabilității reglementărilor din Standardele Internaționale de Contabilitate în raport cu cerințele globale de securitate

financiară, de transparență fiscală și de etică procedurală contabilă. Acest demers îl vom realiza prin analiza/evaluarea complianței în utilizarea Manualului de politici contabile pe baza Standardelor IAS/IFRS. Vom utiliza analiza de impact a lanțurilor global valorice în evaluarea prețurilor de transfer și analiza metodelor utilizate în constituirea Dosarului prețurilor de transfer, inclusiv a etapelor parcurse pentru aceasta, cu identificarea efectelor economice ale reglementării pe baze metodologice concrete. Conceptualizarea modelului testului acid pentru evaluarea markerilor de risc în construirea Dosarului prețurilor de transfer, va atinge un obiectiv propus al cercetării, respectiv Proiectarea modelului teoretic. Acest obiectiv va comporta o analiză de oportunitate privind definirea modelului de risc, identificarea indicatorilor sensibili la risc și integrarea acestora în modelul matematic propus și conceptualizarea modelului economic pentru evaluarea markerilor de risc în constituirea Dosarului prețurilor de transfer. Diseminarea rezultatelor testului acid pentru evaluarea markerilor de risc, va atinge ultimele două obiective propuse ale cercetării și anume: pilotarea modelului și aplicarea practică a acestuia și diseminarea rezultatelor obținute ca urmare a cercetării.

Concluziile vor prezenta sinteza cercetării și propunerile concrete pentru optimizarea Dosarului prețurilor de transfer pe baza procedurilor contabile privind părțile afiliate, parte a manualului de politici contabile.

CAPITOLUL 1.
Analiza cadrului teoretic și normativ privind politicile contabile

Aspectele privind politicile contabile au fost subiectul unor ample dezbateri între profesioniști, practicieni și conducerile entităților raportoare pe tema asigurării nevoii de informații financiare de calitate ca suport al deciziei de investire.

Fenomenul globalizării și necesitatea unei raportări financiare unitare care să răspundă nevoii de informație contabilă transparentă, responsabilă[1], cu asigurarea încrederii utilizatorilor de informații financiar-contabile reprezintă scopul principal al demersurilor organismelor internaționale de specialitate în consolidarea cadrului reglementativ și crearea premiselor de fiabilitate în aplicarea acestuia la nivelul entităților raportoare.

Argumentativ la nivel internațional politicile contabile au fost implementate începând cu introducerea Directivei a-IV-a și au rămas permanent în atenția organismelor internaționale atât prin interesul conceptualizării unui set de principii care să asigure verticalitate, transparență și relevanță informației contabile raportate, dar și prin diversificarea și monitorizarea aspectelor operaționale ale colectării și procesării informației contabile pe reglementări de tip IAS/IFRS.

1.1. Preambul

Transpusă în plan național dezbaterea pe tema politicilor contabile, respectiv a percepției profesioniștilor privind demersurile de fundamentare a acestora, a făcut obiectul unui studiu lansat în anul 2015 de către *„Corpul Experților Contabili și a Contabililor Autorizați din România"*, urmărindu-se prin intermediul unui chestionar de 12 întrebări adresat unui eșantion de 200 de profesioniști să se obțină cuantificarea nivelului de complianță a cadrului reglementativ privind Manualul de politici contabile și rezonanța acestuia

[1] Amelio, S. (2016). The Connection between IAS/IFRS and Social Responsibility. Management Dynamics in the Knowledge Economy, 4, 7–30. https://core.ac.uk/download/pdf/228448281.pdf

cu nevoia de informație contabilă de calitate și impactul în acest sens al politicilor contabile manipulative.

Evaluarea tratamentului contabil reglementat prin politicile contabile a fost structurată pe paliere de semnificație privind tipologia estimărilor contabile care au fost percepute prin prisma nevoii generate de modificările legislative și nevoii sociale interferată peste activitatea economică (politici contabile privind remunerarea personalului) și nevoi procedurale manifestate în context incert al pieței economice (situație financiară incertă a terților furnizori sau terților clienți aflați în relații comerciale cu entitatea).

Temporizarea corectării erorilor contabile a fost analizată retrospectiv sau prospectiv față de momentul bilanțului luându-se în considerare acțiunea de transpunere a politicilor modificate asupra tranzacțiilor comerciale nefinalizate la data bilanțului.

Din punct de vedere retrospectiv corectarea erorilor vizează anularea efectelor acestora din perioada anterioară bilanțului, iar din punct de vedere prospectiv corectarea erorilor vizează recunoașterea efectului modificării estimărilor contabile.

Chestionarul realizat la nivelul anului 2015 a relevat faptul că elaborarea și fundamentarea politicilor contabile este într-o mare măsură în atenția managementului entității, însă apreciem că această atenție survine pe fondul introducerii obligativității implementării și revizuirii manualului de politici contabile. Dacă 65% din respondenți sunt orientați către utilizarea manualului, totuși marja de 35% apreciem că reprezintă un risc și un semnal privind inconsistența reglementativă a manualului și a efectelor acestuia asupra calității informației. În contrast cu cele observate anterior chestionarul relevă faptul că identificarea nevoii de reglementare prin intermediul unui manual flexibil, eficace și eficient este percepută pozitiv de către 92% din respondenți, ceea ce conferă o motivație puternică în demersul argumentativ și științific realizat prin această temă de cercetare.

Chestionarul analizează implementarea, utilizarea și controlul efectelor manualului de politici contabile în rândul respondenților, iar efectul cercetării relevă faptul că există un decalaj major de aproximativ 25% între implementare și utilizare, respectiv controlul efectelor.

Rezultă nevoia certă de revizuire sustenabilă a cadrului reglementativ privind manualul de politici contabile care să îl transforme într-un instrument fiabil și adaptat scopului pentru care a fost conceput și care corespunde scopului general al IAS/IFRS și anume asigurarea unui cadru reglementativ care să confere verticalitate, transparență și relevanță informației contabile raportate pentru asigurarea rolului acesteia de suport în decizia de investire.

Există o concluzie privind caracterul incert al verticalității conferite informației contabile, în sensul că actualizarea manualului în funcție de realitățile economice este agreată și aplicată de 51% din profesioniștii contabili respondenți, procent care nu asigură credibilitatea metodei de utilizare a manualului.

De asemenea, în acord cu această concluzie se remarcă faptul că utilizarea consultanților pentru credibilizarea manualului este agreată de 51% din profesioniști, ceea ce conduce la concluzia că efectele utilizării manualului nu sunt percepute în termeni de eficiență într-o bază comparabilă cu recuperarea investiției în consultanță de specialitate pe temă.

Dacă din punct de vedere al realității economice procentul de reprezentare al opțiunii pro-ajustare este unul neutru, se constată că în cazul schimbărilor legislative balanța se înclină către ajustări ale manualului în funcție de realitatea legislativă în procent de 64%. Această constatare este completată de răspunsul la întrebarea privind deținerea manualului doar în scopul evitării sancțiunilor stipulate în legislația fiscală, caz în care 66% din respondenți își manifestă acordul privind scopul deținerii manualului (evitarea sancțiunilor).

Rezultatul subiectiv desprins din chestionar motivează alegerea temei în sensul îmbunătățirii percepției profesioniștilor asupra manualului de politici contabile și îmbunătățirii manualului în sensul atingerii cât mai fidele a scopului pentru care a fost instituit.

1.2. Aspecte conceptuale privind politicile contabile

Conceptul de politici contabile s-a născut pe fondul unui deficit de stabilitate normativă combinat cu modificări legislative frecvente de natură a decredibiliza informațiile contabile transpuse perpetuu raționamentului profesional într-un cadru legislativ instabil și orientat către armonizarea cu normele internaționale în domeniu.

Demersul a căpătat astfel o motivare adecvată, însă mijloacele utilizate în implementarea acestuia s-au dovedit încă ineficiente din perspectiva obținerii unei verticalități a informației contabile relevante și de calitate în măsură a răspunde nevoii de informație pentru decizia suport de investiții. Crochiul legislativ denumit generic manual de politici contabile și implementat începând cu anul 2014 în manieră de oportunitate prin legislația fiscală se sprijină pe principiile contabile stipulate în IAS 8 și pe Directiva europeană 2013/34/UE.

Continuitatea prin aplicarea principiului permanenței metodelor vizează în materie de politici contabile stabilitatea acestora, având în vedere vulnerabilitatea identificată ca urmare a frecventelor schimbări legislative, astfel per-

manența metodelor vizează predictibilitatea rezultatelor cu rezonanță în creșterea credibilității și relevanței informațiilor financiare. Prin funcția de echivalență se asumă faptul că creșterea credibilității informației conduce la creșterea performanțelor financiare și la atractivitatea investirii în entitatea subiect.

Din punct de vedere istoric în România cadrul reglementativ a referențialului contabil național armonizat cu cel european și internațional (în domeniul politicilor contabile) a avut un traseu progresiv prin demersurile efectuate de Ministerul Finanțelor Publice, care prin ordine de ministru a apropiat pas cu pas cadrul național de cel internațional în materie de contabilitate. Amintim astfel succesiv emiterea "OMFP nr. 94/2001, pentru aprobarea reglementărilor contabile armonizate cu Directiva a – IV – a a CEE"[2]; „OMFP nr. 306/2002, pentru aprobarea reglementărilor contabile simplificate armonizate cu directivele europene"; „OMFP nr. 1752/2005, privind aprobarea reglementărilor contabile în conformitate cu directivele europene", modificat prin OMFP nr. 3055/2009.

Momentul de reglementare efectivă a manualului de politici contabile a fost marcat de promulgarea „Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014, pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, cu modificările și completările ulterioare aduse de Ordinele Ministrului Finanțelor Publice nr. 2844/2014 și 10/2019".

Începând cu „Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014", manualul de politici contabile se regăsește în cadrul ordinului la „Secțiunea 2.5 – Politici contabile, corectarea erorilor contabile, estimări și evenimente ulterioare datei bilanțului".

Astfel s-au definit politicile contabile care reprezentă cumulul de principii, convenții și reguli de bună practică utilizate de entități la data întocmirii și comunicării "situațiilor financiare" această conceptualizare indicând vastitatea autodeclarată a domeniului care a fost proiectat să acopere transferul de informație contabilă pe parcursul întregului exercițiu financiar, astfel încât la finalul exercițiului situațiile financiare să reprezinte produsul așteptat de părțile interesate în vederea eventualelor decizii privind activități economice ulterioare în cadrul entității având ca suport procesul investițional.

Domeniul mare de acoperire a politicilor contabile cu valențe atât în sectorul contabil[3], cât și în sectorul managerial impune proiectarea manualului

---

2 Bostan, I., Grosu, V., & Dima, Ș. (2010). Contabilitate Financiară: Conformă cu Direcția a IV-a a Comunităților Economice Europene. Editura Gutenberg Univers. Arad, p 212, ISBN 978-606-8204-30-7.

3 Feleagă N., Malciu L. (2002). Politici și opțiuni contabile. Fair Accounting versus Bad Accounting, Editura Economică, București, p. 170, ISBN 973-590-632-5.

de către specialiști a căror viziune trebuie să înglobeze elemente de strategie economică, respectiv un caracter vizionar care să confere sustenabilitate procesului de redactare al manualului de politici contabile.

Redactarea manualului nu este însă suficientă prin prisma complexității acestuia, fiind nevoie de etapa de validare care revine uzual top-managementului entității. Complexitatea procesului a fost prevăzută de legiuitor, care a stipulat obligații în etapa de elaborare și/sau de gestionare a acestuia.

Aplicarea principiilor contabile în etapa de redactare și gestionare a manualului are în prim – plan principiul permanenței metodelor care ar trebui să asigure consecvența în aplicarea procedurilor de la un exercițiu la altul și să genereze prin procedeul de evaluare rezultate valide ale practicii contabile aplicate la nivelul entității.

Directiva europeană 2013/34/UE structurează într-o manieră fluidă și coerentă a domeniului de aplicare al procedurilor contabile, astfel acesta se structurează conform figurii nr 1.1.



Figura nr. 1.1. – Structura politicilor contabile pe posturi patrimoniale

Sursa: Contribuție proprie

Politicile contabile sunt opozabile următoarelor principii așa cum au fost acestea identificate prin „Directiva europeană 2013/34/UE" și „OMFP nr. 1.802/2014". Analiza critică a conceptului privind politicile contabile reflectă faptul că armonizarea cu IAS 8 a OMFP nr. 1.802/2014 este realizată, ceea ce pledează în favoarea necesității îmbunătățirii cadrului conceptual prin metode empirice având în vedere faptul că obiectivele de conformitate au fost atinse, iar rezultatele obținute semnalează încă nevoia de îmbunătățire a metodologiei de aplicare a manualului.

Principiile menționate se bazează pe fundamentarea politicilor contabile în materie de asigurare a continuității activității[4], garantarea permanenței metodelor[5], asigurarea unor decizii stabilite pe o bază prudentă[6] cu respectarea principiului contabilității de angajamente[7]. Alte fundamente desprinse din aplicarea principiilor stipulate în „Directiva europeană 2013/34/UE" constau în asigurarea „intangibilității"[8] și „evaluării separate a elementelor de activ față de cele de datorii"[9] „necompensării"[10], „prevalenței aspectelor economice"[11], „aplicarea evaluării la cost de achiziție sau cost de producție"[12] și „asigurarea respectării principiului pragului de semnificație"[13].

---

4 *Principiul continuității activității* reflectă premiza de menținere a viabilității economice într-un viitor apropiat sub condiția menținerii climatului macroeconomic stabil și nedeclanșării clauzelor de forță majoră în activitatea comercială a entității.

5 *Principiul permanenței metodelor* presupune asigurarea condiției de comparabilitate a informațiilor contabile prin aplicarea unor norme și reguli consecvente cu privire la evaluarea, recunoașterea și prezentarea în situațiile financiare a elementelor de activ și pasiv.

6 *Principiul prudenței* impune efectuarea în vederea întocmirii situațiilor financiare a evaluării elementelor de activ și pasiv, astfel încât să se asigure reflectarea la valoarea justă fără subevaluări ale cheltuielilor și supraevaluări ale veniturilor.

7 *Principiul contabilității de angajamente* implică recunoașterea efectelor tranzacțiilor sau evenimentelor la data producerii acestora și nu la data monetarizării acestora.

8 *Principiul intangibilității*, reprezintă reflectarea identică în bilanțul de deschidere a tuturor elementelor din bilanțul de închidere al exercițiului financiar precedent.

9 Valoarea totală corespunzătoare unei poziții din bilanț este rezultată prin compunerea valorilor individuale a tuturor elementelor de activ sau de pasiv înglobate în aceasta – *Principiul evaluării separate a elementelor de activ și de datorii.*

10 *Principiul necompensării interzice* compensarea elementelor de pasiv cu cele de activ, sau a elementelor financiare din contul de profit și pierdere, respectiv venituri și cheltuieli.

11 *Principiul contabilizării* și prezentării elementelor din bilanț și din CPP având în vedere fondul economic al tranzacției sau al angajamentului în cauză.

12 *Principiul evaluării la cost de achiziție sau cost de producție*, acest principiu statuează obligativitatea reflectării în situațiile financiare a elementelor patrimoniale evaluate la cost de producție sau cost de achiziție.

13 *Principiul pragului de semnificație* stipulează obligativitatea reflectării identice în bilanț a sumelor semnificative. Valorile considerate nesemnificative și care sunt precedate în situațiile financiare de cifre arabe, putând fi combinate sub condiția defalcării în clar a acestora în notele explicative.

Legiuitorul a prevăzut în momentul introducerii cadrului reglementativ asigurarea unei flexibilități în gestionarea manualului dar, finalitatea politicilor contabile conduce către uniformizare în sensul existenței unor opțiuni limitate în reprezentarea rezultatelor.

1.3. Repere conceptuale pentru evaluarea complianței în utilizarea manualului de politici contabile pe baza standardelor IAS/IFRS

Având în vedere prevederile IAS 8 privind selectarea/aplicarea politicilor contabile considerăm elementele de politică contabilă ca având un caracter determinabil, implementabil și reglementativ[14] în contextul îndrumărilor relevante emise de organismul de profil IASB. Coroborat cu prevederile OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare obligativitatea aplicării unui instrument unitar privind practica contabilă a entității ajustată pe baza opțiunilor legale la ritmul economic[15] propriu constituie premisa esențială a existenței manualului de politici contabile. Principiul de bază a redactării manualului vizează raționamentul profesional[16] atât în etapa de elaborare cât și în etapa de aplicare a politicilor contabile a căror rezultate se cuantifică pe baza criteriilor de relevanță și fiabilitate în utilizarea informației contabile și în raportarea acesteia.

Principiile contabile reprezintă ghiduri de bună practică adoptate la nivel internațional pentru a asigura transparența informațiilor de calitate[17] și pentru a crea cadrul metodologic menit să credibilizeze informațiile contabile pentru utilizatorii de informații precum investitori[18], organe de control, top-managementul entității[19] etc.

---

14 Istrate, C. (2015a). On the Translation in Romanian of IAS/IFRS. Procedia Economics and Finance, 20, 308–315. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S2212-5671(15)00078-7.

15 Cosmulese, C. G., Grosu, V., & Hlaciuc, E. (2017). Definitions Attributed To Goodwill in the Economic Literature and Conceptual Delimitations Regarding the Way of Valuation and Exposure of This Patrimonial Component in the Balance Sheet. Ecoforum, 6(3(13)) 1-6. http://www.ecoforumjournal.ro/index.php/eco/article /view/738/446.

16 Firescu, V., Brânză, D., & Popescu, B. M. (2017). The Development of the Profession of Accounting, Rules Between Ethics and Practical Skills. Buletin Științific: Universitatea din Pitești. Seria Științe Economice, 16(3), 200–209. https://ideas.repec.org/a/pts/journl/y2017i3p200-209.html.

17 Alsarayerh, A. M., & Jain, A. (2018). The Impact of the Accounting Information System on Performance of Jordanian Commercial Banks. International Journal for Research in Applied Science & Engineering Technology, 6(X), 238–241. www.ijraset.com.

18 Albu, C.N., Gîrbină, M.M., & Ionașcu, M. (2008). Introductory financial accounting, Ed. Infomega, 199 p. 153, ISBN 978-973-7853-37-0.

19 Diaconu, P., Albu, N., Mihai, S., Albu, C.N., & Guinea, F. (2003). Contabilitate Managerială Aprofundată, Ed. Economică, p. 135, ISBN 973-590- 801-8.

Dacă principiile contabile sunt supuse IAS 8 la nivel internațional[20], acestea au fost aprobate prin Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 1802/2014, cu completările și modificările ulterioare, în țara noastră.

Atitudinea prudențială cerută de legislație se explică prin înregistrarea în situațiile financiare a pierderilor „prezumate" sau „potențiale", dar nu și a profiturilor „așteptate".[21] Ca urmare a conceptului general, în practica contabilă se consideră că un element financiar[22] (venit sau cheltuială) poate fi considerat realizat atunci când acest articol este cuantificabil definitiv printr-un preț de achiziție sau de vânzare.

Conceptul de politici contabile a fost generat pe fondul unei deficiențe de stabilitate normativă, combinat cu modificări legislative frecvente[23] care ar putea discredita informațiile contabile deja afectate de raționamentul profesional[24] și plasate într-un context internațional definit de standardele IAS / IFRS. În acest context, legislația fiscală din România se bazează pe principiile contabile[25] prevăzute de IAS 8 și Directiva Europeană 2013/34 / UE începând cu 2014. În Manualul de politici contabile, devenit obligatoriu, definirea și implementarea principiilor contabile reprezintă o etapă de validare și garantează credibilitatea informației contabile.

La nivelul elementelor din contul de profit și pierdere, Manualul politicilor contabile conține[26] informații despre cifra de afaceri netă, veniturile și cheltuielile extraordinare, cheltuielile de mediu etc.

---

[20] Samaha, K., Khlif, H., & Dahawy, K. (2016). Compliance with IAS/IFRS and its Determinants: A Meta-Analysis, Journal of Accounting, Business and Management (JABM), Vol 23 (1), 41–63. http://journal.stie-mce.ac.id/index.php/jabminternational/article/view/99.

[21] Białek-Jaworska, A. (2015). Determinants of the level of information disclosure in financial statements prepared in accordance with IFRS. Accounting and Management Information Systems. Vol. 14 (3), pp. 453-482. https://econpapers.repec.org/article/amijournl/v_3a14_3ay_3a2015_3ai_3a3_3ap_3a453-482.htm.

[22] Ababio, E., Vyas-Doorgapersad, S., & Mzini, L. (2008). Service delivery and under-expenditure: strategies towards effective control of public funds. Journal of Public Administration, 43(Special issue 1), 3–15. https://www.academia.edu/9006319/Service_delivery_and_under-expenditure_strategies_towards_effective_control_of_public_funds.

[23] Tania Insuratelu, "Noutăti Contabile 2020. Aplicarea Principiului Prudentei," Legestart, 2020, https://legestart.ro/noutati-contabile-2020-aplicarea-principiului-prudentei-este-modificata/.

[24] Perros, I., Yan, X., Jones, J. B., Sun, J., & Stewart, W. F. (2020). Using the PARAFAC2 tensor factorization on EHR audit data to understand PCP desktop work. Journal of Biomedical Informatics, 101, 103312. https://doi.org/10.1016/j.jbi.2019.103312.

[25] Lev, B., & Gu, F. (2016). The End of Accounting and the Path Forward for Investors and Managers. The End of Accounting and the Path Forward for Investors and Managers. (Wiley Finance) 1st Edition, Kindle Edition p 217, ISBN-13: 978-1119191094 https://doi.org/10.1002/9781119270041.

[26] Singleton-Green, B. (2010). The communication gap: Why doesn't accounting research make a greater contribution to debates on accounting policy? Accounting in Europe, 7(2), 129–145. https://doi.org/10.1080/17449480.2010.511880.

Standardul IAS 8 a definit politicile contabile[27] ca fiind, modificări în estimările contabile și erori pentru analizarea modificărilor și estimează intrările în rapoartele financiare, precum și pentru reflectarea corecțiilor, erorilor pentru evenimente ulterioare bilanțului (partea prospectivă) sau în perioada de raportare (probleme retrospective).

Tabelul nr. 1.1. Revizuirea literaturii de specialitate

Nr.	Autori	Concepte prezentate	Criticism
1.	Mihalcea, E. & Miluț F.L., 2020 [28]	Autorii susțin paralelismul aplicabilității principiului prudenței cu aplicabilitatea principiului imaginii fidele, gândindu-se la caracterul divergent al celor două concepte, prin efectele pe care le au asupra informațiilor contabile din rapoartele financiare.	Concluzia studiului este una cu o anumită doză de scepticism în aplicarea principiului prudenței, autorii argumentând favorabil principiul imaginii exacte, fără a utiliza complet informațiile actuale care necesită o reajustare a informațiilor contabile, pe motive pesimiste induse de criza economică. Considerăm că principiul prudenței este, în această situație, un principiu cheie care trebuie aplicat în mod corespunzător și care poate contribui la creșterea calității informațiilor contabile.
2.	Insurățelu, T., 2020 [29]	Opinia experților cu privire la aplicabilitatea principiului prudențial, modificată prin OMFP 3781/2019, reprezintă o abordare argumentativă, menită să clarifice situațiile specifice privind recunoașterea ajustărilor pentru deprecierea creanțelor și a provizioanelor în cursul exercițiului financiar curent.	Articolul reprezintă poziția actuală a autorităților fiscale române cu privire la aplicarea principiului prudenței, care este adus în prim-planul profesioniștilor, cu obligația aplicării corecte a acestuia și cu angajamentul contabililor profesioniști în caz de abatere de la actul normativ.

27 Dichev, I. D., Graham, J. R., Harvey, C. R., & Rajgopal, S. (2012). Earnings quality: Evidence from the field. Journal of Accounting and Economics, 56(2–3), 1–33. https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2013.05.004

28 Mihalcea, E., & Milut, F.I. (2019). Principiul imaginii fidele versus principiul prudentei. WorkingStudents, 4(1), 1–9. Retrieved from https://cig.ase.ro/wp-content/uploads/2019/04/20120WorkingStudents.pdf.

29 Insuratelu, "Noutăti ContTania Insuratelu, "Noutăti Contabile 2020. Aplicarea Principiului Prudentei," Legestart, 2020, https://legestart.ro/noutati-contabile-2020-aplicarea-principiului-prudentei-este-modificata/.

Nr.	Autori	Concepte prezentate	Criticism
3.	Richard, J., 2017 [30]	Autorul a realizat un studiu privind necesitatea reformării sistemului contabil prin IFRS, care, în opinia sa, este un instrument insuficient dezvoltat, adaptat nevoilor actuale de informații contabile și care „împiedică” dezvoltarea economică globală. Mai mult, autorul prezintă o serie de motive pentru dezvoltarea sistemului IFRS și propune soluții pentru barierele identificate în studiu.	Studiul prezentat este unul teoretic și, deși există o dificultate parțială de adaptare a sistemului IFRS la condițiile globale actuale, critica este încă prea exagerată. Acest lucru se datorează faptului că este un sistem global care funcționează în economia globală și nu există niciun alt instrument care să-l înlocuiască. În plus, aplicarea principiilor de bază ale IFRS conduce la o stabilitate normativă utilă pentru întreaga comunitate de agenți economici.
4.	Marabel-Romo, J., Guiral, A., Crespo-Espert, J.L., Gonzalo, J.A. & Moon, D., 2016 [31]	Autorii au realizat un studiu asupra conceptului de valoare justă în absența aplicării principiului precauției. Ei analizează atât empiric cât și statistic valoarea activelor financiare evaluate la valoarea justă a principalelor instituții financiare, concluzionând, pe baza unor modele matematice, că aplicarea principiului prudenței ajută la consolidarea estimărilor privind valoarea justă în condițiile financiare neutralitatea sau insecuritatea financiară generată de criza financiară.	Considerăm acest articol ca fiind semnificativ pentru situația actuală a crizei economice, argumentând oportunitatea utilizării principiului prudenței în condițiile actuale și fundamentând necesitatea ajustării modelelor econometrice[32] la situația de fapt din România.

[30] Richard, J. (2017). The Need to Reform the Dangerous IFRS System of Accounting. Accounting, Economics, and Law: A Convivium, 7(2), pp. 93-103. https://doi.org/10.1515/ael-2017-0017.

[31] Marabel-Romo, J., Guiral, A., Crespo-Espert, J. L., Gonzalo, J. A., & Moon, D. (2017). Fair value accounting in the absence of prudence in accounting standards: an illustration with exotic derivatives. Spanish Journal of Finance and Accounting / Revista Española de Financiación y Contabilidad, 46(2), 145–167. https://doi.org/10.1080/02102412.2016.1258027.

[32] Ciubotariu, M., Zlati, M. L., & Nuca, D. (2019). New approaches to testing economic vulnerabilities by the econometrical modeling of the reported financial elements. The USV Annals of Economics and Public Administration, 19(2 (30)), 175–184. http://www.annals.seap.usv.ro/index.php/annals/article/viewArticle/1152

Nr.	Autori	Concepte prezentate	Criticism
5.	Leliuc Cosmulese, C.G., Grosu, V. and Hlaciuc, E., 2017 [33]	Autorii efectuează o analiză comparativă și cronologică a conceptului de goodwill în prezența unor factori de îmbunătățire, cum ar fi principiile și politicile contabile. Concluziile studiului surprind aspecte privind recunoașterea fondului comercial ca valoare excedentară sau ca diferență a costului de achiziție. Recunoașterea fondului comercial prin IFRS 3 determină sinergia activității entităților în consorții multinaționale sau în combinații de întreprinderi.	Din punct de vedere al principiului prudenței, autorii nu cuantifică ajustările fondului comercial în urma aplicării principiului prudenței. Considerăm că modificarea fondului comercial poate fi semnificativă după aplicarea ajustărilor.
6.	Zhong, Y. & Li, W., 2016 [34]	Autorii desfășoară o largă dezbatere despre influența conservatorismului în practica contabilă și în raportarea financiară. Conservatorismul afectează neutralitatea raportării financiare și este incompatibil cu evaluarea echitabilă a capitalului. Studiul prezintă o prospectare în timp a efectelor conservatorismului asupra informațiilor contabile și a necesității recunoașterii și validării acestora, inclusiv prin audit.	După adoptarea cadrului general și punerea în aplicare a IFRS la nivel global, guvernanța corporativă și asimetria informațională au dobândit o valoare credibilă prin utilizarea contabilității de angajament cu identificarea consecințelor economice asupra procesului de investiție și gestionare a costurilor de capital. Considerăm conservatorismul din economia globală ca proces menit să împiedice practica contabilă și acest proces trebuie minimalizat pe o bază normativă clară, permițând trasabilitatea informațiilor contabile după utilizarea principiilor incluse în standarde.

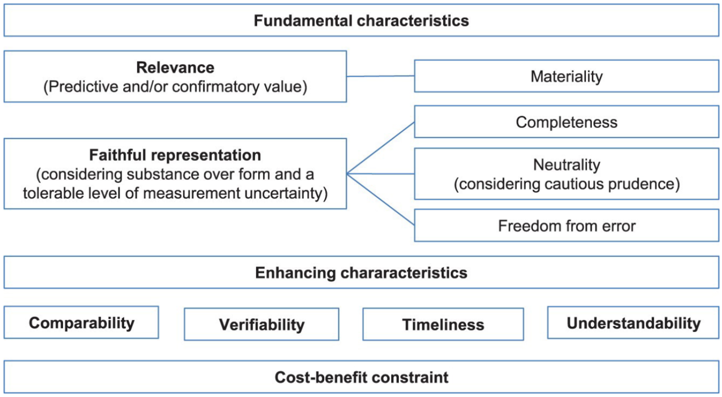
[33] Cosmulese, C. L., Grosu, V., & Hlaciuc, E. (2017). Definitions Attributed To Goodwill in the Economic Literature and Conceptual Delimitations Regarding the Way of Valuation and Exposure of This Patrimonial Component in the Balance Sheet. Ecoforum, 6(3(13)) 1-6. http://www.ecoforumjournal.ro/index.php/eco/article /view/738/446.

[34] Zhong, Y., & Li, W. (2017). Accounting Conservatism: A Literature Review. Australian Accounting Review, 27(2), 195–213. https://doi.org/10.1111/auar.12107.

Nr.	Autori	Concepte prezentate	Criticism
7.	André, P., Filip, A. and Moldovan, R., 2016 [35]	Autorii se concentrează asupra segmentului de divulgare cantitativă și calitativă a informațiilor contabile, comentând vulnerabilitățile generate de procesarea și raportarea unei cantități foarte mari de informații în detrimentul calității informației contabile. Autorii dezvoltă un model de analiză statistică a informațiilor contabile pentru utilizatorii de informații avansate și prezintă în detaliu aspectul care rezultă din relația divulgării cantitativ-calitative a informațiilor contabile pe segmentele de performanță economică întâlnite în activitatea curentă a agenților economici.	Studiul este unul amplu. 600 de companii au fost incluse în analiza pe baza căreia s-au aplicat criteriile de includere și excludere, aspect ce a condus la un eșantion final de 270 de companii valide pentru construirea modelului. Chiar dacă aspectul divulgării informațiilor contabile de calitate este semnificativ, consider că variabilele modelului trebuiau ajustate cu cel puțin un indicator economic staționar, care reflectă situația actuală și volatilitatea cotațiilor din perioada de criză economică.
8.	Pelger, C., 2019 [36]	Autorul analizează cadrul conceptual revizuit în 2018 de IASB pentru actualizarea calitativă a raportării financiare, repoziționarea prudenței în acest tabel actualizat și introducerea unui nivel tolerabil de incertitudine. Aspectele referitoare la principiul prudenței sunt analizate separat, în cadrul articolului, făcând o paralelă cu opiniile exprimate în literatura de specialitate. Autorul prezintă o schemă sistematizată a principalelor caracteristici introduse de cadrul conceptual:	Considerăm aspectele discutate foarte importante, menite să evidențieze importanța creșterii calității raportării financiare, inclusiv prin aplicarea principiului prudenței, clarificat din punct de vedere conceptual de IASB. Apreciem că studiul prezentat, cu limitările asumate de autor, poate fi o lucrare de clarificare asupra caracteristicilor fundamentale ale informațiilor contabile.

[35] André, P., Filip, A., & Moldovan, R. (2016). Segment Disclosure Quantity and Quality under IFRS 8: Determinants and the Effect on Financial Analysts' Earnings Forecast Errors. The International Journal of Accounting, 51(4), 443–461. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.intacc.2016.10.008.

[36] Pelger, C. (2020). The Return of Stewardship, Reliability and Prudence – A Commentary on the IASB's New Conceptual Framework. Accounting in Europe, 17(1), 33–51. https://doi.org/10.1080/17449480.2019.1645960.

<table>
<tr><th>Nr.</th><th>Autori</th><th>Concepte prezentate</th><th>Criticism</th></tr>
<tr><td></td><td></td><td colspan="2">
</td></tr>
</table>

Sursa: Contribuție proprie

Având în vedere cele expuse mai sus apreciez că primul item din secțiunea dedicată a chestionarului îl reprezintă utilizarea unui manual de politici contabile la nivelul entității redactat de profesioniști interni angajați în cadrul departamentului de contabilitate sau externi (consultanți de specialitate). Astfel, prima întrebare adresată entităților raportoare va viza existența sau inexistența acestui manual și modul în care a fost întocmit.

Una din principalele acțiuni care vizează estimarea incertitudinilor se referă la activitatea de inventariere. Astfel, conform standardelor IAS/IFRS (IAS 1) entitatea pentru a asigura trasabilitatea informațiilor[37] trebuie să transmită informații cu privire la elementele cu risc semnificativ de ajustare a valorilor contabile[38], fie că acestea sunt recunoscute ca active sau ca datorii[39], riscul fiind estimat pentru următorul exercițiu financiar. Detaliile la care se referă IAS 1 vizează recunoașterea naturii elementelor cu risc[40] și valoarea contabilă a acestora la data bilanțului[41]. Acțiunea în fapt definește procesul de inven-

[37] Ball, R. (2016). IFRS – 10 years later. Accounting and Business Research, 46(5), 545–571. https://doi.org/10.1080/00014788.2016.1182710.

[38] Capkun, V., Collins, D., & Jeanjean, T. (2016). The effect of IAS/IFRS adoption on earnings management (smoothing): A closer look at competing explanations. Journal of Accounting and Public Policy, 35(4), 352–394. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2016.04.002.

[39] Florou, A., & Kosi, U. (2015). Does mandatory IFRS adoption facilitate debt financing? Review of Accounting Studies, 20(4), 1407–1456. https://doi.org/10.1007/s11142-015-9325-z.

[40] Polizzi, S. (2017). Market risk reporting in banking overcoming the limits of IAS/IFRS and Basel regulation, International Journal of Financial Innovation in Banking (IJFIB), 1 (3/4), 192-208. https://doi.org/10.1504/IJFIB.2017.10006432.

[41] Outa, E., Ozili, P., & Eisenberg, P. (2017). IFRS Convergence and Revisions: Value Relevance of Accounting Information from East Africa. Journal of Accounting in Emerging Economies, 7, 352–368. https://doi.org/10.1108/JAEE-11-2014-0062.

tariere scriptică[42] și faptică care se desfășoară în cadrul entităților raportoare înainte de închiderea exercițiului financiar[43], proces la care este obligatoriu a fi invitat să participe și auditorul financiar a entității[44] (dacă este cazul). Absența auditorului de la procedura de inventariere poate constitui bază pentru opinia cu rezerve. Având în vedere cele expuse mai sus considerăm ca important reglementarea/ procedurarea activității de inventariere[45] ajustată la ritmul propriu economic al entității fie că această procedură este elaborată de profesioniști angajați de entitate fie că această procedură este redactată cu sprijinul profesioniștilor externi.

În activitatea de inventariere și nu numai, respectarea principiilor contabile este garantul trasabilității informației contabile[46], oricare abatere de la principii putând genera afectarea conformității situațiilor financiare cu standardele în vigoare. Astfel, dacă o entitate se abate de la standardele sau standardele contabile aceasta este obligată să revină în exercițiul financiar următor pentru remedierea situației[47] și aducerea la conformitate a informației contabile.

Prezentarea fidelă și în conformitate cu IFRS a situației financiare[48] care face obiectul IAS 1 impune transpunerea coerentă și credibilă a efectelor rezultate din operațiuni economice[49] de natura tranzacțiilor în conformitate cu criteriile de recunoaștere a elementelor patrimoniale[50] și financiare așa cum sunt

---

42 Horomnea, E., Budugan, D., Georgescu, I. E., Istrate, C., Pavaloaia, L., & Rusu, A. (2016). Introducere în contabilitate. Concepte și aplicații. VI., editura TipoMoldova. p. 343. ISBN 978-606-676-927-3 https://www.tipomoldova.ro/books/Introducere%20in%20contabilitate%202016.pdf.

43 Guggiola, G. (2010). IFRS Adoption In The E.U., Accounting Harmonization And Markets Efficiency: A Review. International Business & Economics Research Journal (IBER), 9(12), 99–112. https://doi.org/10.19030/iber.v9i12.350.

44 Fang, V. W., Huang, A. H., & Wang, W. (2017). Imperfect Accounting and Reporting Bias. Journal of Accounting Research, 55(4), 919–962. https://doi.org/10.1111/1475-679X.12170.

45 Dichev, I. D., Graham, J. R., Harvey, C. R., & Rajgopal, S. (2012). Earnings quality: Evidence from the field. Journal of Accounting and Economics, 56(2–3), 1–33. https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2013.05.004.

46 Leblond, P. (2011). EU, US and international accounting standards: A delicate balancing act in governing global finance. Journal of European Public Policy, 18(3), 443–461. https://doi.org/10.1080/13501763.2011.551083.

47 Morales-Díaz, J., & Zamora-Ramírez, C. (2018). The Impact of IFRS 16 on Key Financial Ratios: A New Methodological Approach. Accounting in Europe, 15(1), 105–133. https://doi.org/10.1080/17449480.2018.1433307.

48 Dayanandan, A., Donker, H., Ivanof, M., & Karahan, G. (2016). IFRS and accounting quality: Legal origin, regional, and disclosure impacts. International Journal of Accounting & Information Management, 24, 296–316. https://doi.org/10.1108/IJAIM-11-2015-0075.

49 Arthur, N., & Chuang, G. C. H. (2006). IAS 7 alternative methods of disclosing cash flow from operations: evidence on the usefulness of direct method cash flow disclosures. Business Chategory. The University of Sydney: Sydney, Australia. Corpus ID: 37153277, pp 1-28. http://www.centerforpbbefr.rutgers.edu/2006/Paper%202006/ 25AS02-058-CHING-CHUANG.pdf.

50 Sundgren, S., Mäki, J., & Somoza-López, A. (2018). Analyst Coverage, Market Liquidity and Disclosure Quality: A Study of Fair-value Disclosures by European Real Estate

acestea stabilite în cadrul general[51] de aplicare a IFRS. În practică aplicarea IFRS reprezintă un garant prin standardele internaționale[52] în vigoare, al obținerii unor situații financiare care realizează un tablou fidel al poziției financiare a entității, a performanței acesteia și a fluxurilor de trezorerie[53]. Respectarea IFRS presupune prin componenta sa de prezentare fidelă că entitatea selectează și aplică politicile contabile în conformitate cu IAS 8[54], asigură prezentarea unor informații relevante, inteligibile, fiabile și comparabile[55]. De asemenea, această prezentare fidelă presupune oferirea de informații suplimentare dacă poziția financiară reflectată conform dispozițiilor IFRS este insuficientă pentru utilizatorii de informații[56] în sensul cuantificării impactului unor evenimente, tranzacții sau condiții asupra performanței financiare[57] și a poziției financiare în speță[58].

Continuarea activității reprezintă principiul de bază al eligibilității unui agent economic și acesta trebuie just prezentat în situațiile financiare[59]. Apa-

Companies Under IAS 40 and IFRS 13. The International Journal of Accounting, 53(1), 54–75. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.intacc.2018.02.003.

51 Advani, A., & Malde, B. (2018). Credibly Identifying Social Effects: Accounting for Network Formation and Measurement Error. Journal of Economic Surveys, 32(4), 1016–1044. https://doi.org/10.1111/joes.12256.

52 Baazaoui, H., Sahnoun, M., & Zarai, M. (2019). Culture, Economics and Disclosure of (IAS/IFRS) Information: Empirical Evidence in the Tunisian, French and Canadian Contexts. Research Journal of Finance and Accounting, 6(6), 59-71. https://www.researchgate.net/publication/333562153_Culture_Economics_and_Disclosure_of_IASIFRS_Information_Empirical_Evidence_in_the_Tunisian_French_and_Canadian_Contexts/link/5cf44e70a6fdcc847500186e/download.

53 Barth, M. E., Cram, D. P., & Nelson, K. K. (2001). Accruals and the prediction of future cash flows. The Accounting Review, 76(1), 27–58. https://www.researchgate.net/publication/284163239_Determinants_of_the_level_of_information_disclosure_in_financial_statements_prepared_in_accordance_with_IFRS/link/564cf15908ae1ef9296a6d23/download.

54 Mechelli, A. (2009). Accounting Harmonization and Compliance in Applying IASB Standards: An Empirical Survey about the First Time Adoption of IAS 7 by Italian Listed Groups. Accounting in Europe, 6(2), 231–270. https://doi.org/10.1080/17449480903172077.

55 Kaya, D., & Koch, M. (2015). Countries' adoption of the International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs) – early empirical evidence. Accounting and Business Research, 45(1), 93–120. https://doi.org/10.1080/00014788.2014.969188.

56 Cosmulese, C. G., & Zlati, M. L. (2018). Adoption of IFRS in the BRICS countries – a case study for russia. European Journal of Accounting, Finance & Business, 18(VIII/2018), 92–104. Retrieved from http://www.accounting-management.ro/?pag=list&year=2018.

57 Ďurišová, M., Tokarčíková, E., Virlanuta, F. O., & Chodasová, Z. (2019). The Corporate Performance Measurement and Its Importance for the Pricing in a Transport Enterprise. Sustainability, 11(21). https://doi.org/10.3390/su11216164.

58 Mironiuc, M., Carp, M., & Chersan, I.-C. (2015). The Relevance of Financial Reporting on the Performance of Quoted Romanian Companies in the Context of Adopting the IFRS. Procedia Economics and Finance, 20, 404–413. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S2212-5671(15)00090-8.

59 Zlati, M. L., & Antohi, V. M. (2018). Analysis of Economic Efficiency through the Analytical Budgeting Method using Econometric Modelling. Annals of the University Dunarea de Jos of Galati: Fascicle: I, Economics & Applied Informatics, (1), 72–79. Retrieved from http://www.eia.feaa.ugal.ro/images/eia/2018_1/Zlati_Antohi.pdf.

riția fenomenului de insolvență[60] sau faliment este legată de obligativitatea prezentării incertitudinilor[61] semnificative ale Top-managementului asupra capacității entității de a-și continua activitatea economică[62]. Orizontul de previziune[63] asupra stării de discontinuitate este limitat la cel puțin 12 luni de la data bilanțului putând fi extins și după această perioadă[64] și impune o analiză detaliată cu prezentarea cauzelor factuale de afectare a profitabilității curente inclusiv revizuirea graficelor de rambursare[65] cu evidențierea surselor potențiale de înlocuire a finanțării.

Un alt principiu îl reprezintă principiul contabilității de angajamente[66] conform căruia elementele sunt recunoscute ca elemente patrimoniale[67] (active, capitaluri proprii, datorii) sau elemente financiare de tipul veniturilor și cheltuielilor[68], atunci când entitatea utilizează criteriile de recunoaștere din cadrul general.

Consecvența prezentării reprezintă un alt criteriu conform căruia elementele din situațiile financiare trebuie prezentate și menținute[69], excepție

60 Paola Rossi, & Thomas Hanni. (2016). The Impact of Voluntary IAS/IFRS Adoption on Medium Italian Private Entities: Implications for the Adoption of IFRS for SMEs. Journal of Modern Accounting and Auditing, 12(12), 582–611. https://doi.org/10.17265/1548-6583/2016.12.002.

61 The Association of Chartered Certified Accountants (ACCA). (2011). Rulebook 2011. Folios Print Solutions, Hornchurch, p. 183, https://www.accaglobal.com/content/dam/acca/global/pdf/rulebook_v2.pdf

62 Kubickova, D., & Jindrichovska, I. (2016). Comparability and reliability of financial information in the sector of Czech SMES (ten years of IFRS as a part of Czech accounting context), 19, 64–77.

63 De George, E. T., Li, X., & Shivakumar, L. (2016). A review of the IFRS adoption literature. Review of Accounting Studies, 21(3), 898–1004. https://doi.org/10.1007/s11142-016-9363-1.

64 Firth, M., Gounopoulos, D., & Pulm, J. (2013). The impact of IFRS adoption on IPO management earnings forecasts in Australia. European Accounting Association Annual Meeting Paper. SSRN Electronic Journal. pp1-38. https://doi.org/10.2139/ssrn.2199034.

65 Yang, M., Adomavicius, G., Burtch, G., & Ren, Y. (2018). Mind the gap: Accounting for measurement error and misclassification in variables generated via data mining. Information Systems Research, 29(1), 4–24. https://doi.org/10.1287/isre.2017.0727.

66 Ipino, E., & Parbonetti, A. (2017). Mandatory IFRS adoption: the trade-off between accrual-based and real earnings management. Accounting and Business Research, 47(1), 91–121. https://doi.org/10.1080/00014788.2016.1238293.

67 Mateș, D., Bunget, O., Domil, A., Dumitrescu, A., Costea, S., & Bogdan, O. (2017). Contabilitate aprofundată. Editura Eurostampa, Timișoara. p. 178, ISBN 978-606-32-0391-6. https://cdn4.libris.ro/userdocspdf/942/Contabilitate%20aprofundata%20-%20Dorel%20Mates,%20Ovidiu%20Bunget.pdf

68 Barth, M. E., Cram, D. P., & Nelson, K. K. (2001). Accruals and the prediction of future cash flows. The Accounting Review, 76(1), 27–58. https://www.researchgate.net/publication/284163239_Determinants_of_the_level_of_information_disclosure_in_financial_statements_prepared_in_accordance_with_IFRS/link/564cf15908ae1ef9296a6d23/download.

69 Nikolaev, V. V. (2018). Identifying Accounting Quality. Chicago Booth Research Paper No. 14-28, Available at SSRN: https://ssrn.com/abstract=2484958 or http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2484958 https://doi.org/10.2139/ssrn.2484958.

făcând modificările semnificative ale activității entității, caz în care aplicarea politicilor contabile din IAS 8 este revizuită prin manualul de politici contabile[70]. O altă situație în care este posibil afectată consecvența prezentării o reprezintă modificarea unui standard sau a unei interpretări care prevede expres o modificare a prezentării în sensul creșterii fiabilității informațiilor contabile.

Pragul de semnificație reprezintă un principiu conform căruia fiecare clasă care cuprinde informații contabile[71] cu referire la elemente patrimoniale sau financiare similare și care are o greutate specifică ridicată în coșul total al elementelor ce se prezintă separat în situațiile financiare[72]. Etapa finală a procesului de condensare, clasificare și agregare a datelor o reprezintă tabloul situațiilor financiare propriu-zise care conține doar elemente semnificative[73], consolidate.

Principiul compensării nu recomandă repartiția echivalentă între elementele patrimoniale de activ și pasiv, sau a elementelor financiare de tipul veniturilor și datoriilor. Există excepții de la aplicarea principiului[74] în situațiile în care un standard sau o dispoziție/interpretare recomandă expres, impun sau permit compensarea.

Informațiile comparative aferente unei perioade precedente sunt necesar a fi prezentate pentru toate sumele raportate prin intermediul situațiilor financiare. Sumele comparative sunt necesare a se clasifica atunci când se modifică clasificarea elementelor din situațiile financiare. Cu această ocazie entitatea va prezenta informații privind natura reclasificării, motivul reclasificării, precum și valoarea fiecărui element/clasă de elemente supuse reclasificării.

---

70 Mechelli, A. (2009). Accounting Harmonization and Compliance in Applying IASB Standards: An Empirical Survey about the First Time Adoption of IAS 7 by Italian Listed Groups. Accounting in Europe, 6(2), 231–270. https://doi.org/10.1080/17449480903172077.

71 Zakolyukina, A. A. (2018). How Common Are Intentional GAAP Violations? Estimates from a Dynamic Model. Journal of Accounting Research, 56(1), 5–44. https://doi.org/10.1111/1475-679X.12190.

72 Tahat, Y., Power, D., & Dunne, T. (2016). The Impact of IFRS 7 on the Significance of Financial Instruments Disclosure: Evidence from Jordan. Accounting Research Journal, 29(3), 241-273. https://doi.org/10.1108/ARJ-08-2013-0055.

73 Mechelli, A. (2009). Accounting Harmonization and Compliance in Applying IASB Standards: An Empirical Survey about the First Time Adoption of IAS 7 by Italian Listed Groups. Accounting in Europe, 6(2), 231–270. https://doi.org/10.1080/17449480903172077.

74 The Association of Chartered Certified Accountants (ACCA). (2011). Rulebook 2011. Folios Print Solutions, Hornchurch, p. 161, https://www.accaglobal.com/content/dam/acca/global/pdf/rulebook_v2.pdf

1.4. Politici și tratamente contabile evaluate prin fișe de lucru ale IAS/IFRS

Conform Directivei nr. 2013/34/EU, situațiile financiare redactate anual de către entitățile raportoare au obiective multiple care vizează atingerea țintelor de transparență și suport decizional pentru părțile interesate active pe piețele de capital, îmbunătățirea guvernanței corporative și prezentarea tranzacțiilor anterioare bilanțului. Având în vedere importanța acordată la nivel european acestor acțiuni de raportare considerăm că se impune elaborarea unor instrumente de evaluare actuală a standardelor și normativelor specifice în vigoare, astfel încât să se poată obține o bază fiabilă pentru dezvoltarea modelelor econometrice de eficientizare a tratamentului contabil prin intermediul unor instrumente optimizate precum Manualul de politici contabile. Primul instrument Elaborare autor prin studiul individual îl reprezintă fișa sintetică[75].

Tabelul nr. 1.2. Sinteza practicilor contabile privind „prezentarea situațiilor financiare" surprinse de IAS 1

Standard	IAS 1 **"Prezentarea situațiilor financiare"**
Scop	Stabilește cadrul general pentru prezentarea situațiilor financiare cu indicații privind conținutul minimal al raportărilor.
Caracteristici	Stabilește principiile fundamentale ale pregătirii situațiilor financiare inclusiv aplicarea măsurilor de asigurare în privința realității, fidelității, consistenței și obiectivității raportării în baza contabilității actuariale.
Criterii	Definește informațiile materiale primare utilizate în raportările financiare. IASB a emis în anul 2017 o declarație de practică asupra obiectivității în pregătirea situațiilor financiare în vederea atingerii scopului general în conformitate cu standardele IFRS.
Particularități	Se stabilește setul complet de declarații financiare care să conțină: declarația poziției financiare, declarația privind profitabilitatea și veniturile globale obținute, declarația privind modificarea capitalurilor, declarația privind fluxurile de numerar și note care trebuie să conțină informații despre politicile contabile utilizate și raționamentul profesional în baza căruia au fost aplicate politicilor contabile, sursele de estimare a incertitudinilor și complianță managementului capitalului cu necesarul de capital.
Istoric	Prima utilizare 1 ianuarie 2005, revizuit în 2007 și 2011, 2014.

Sursa: Contribuție proprie

[75] Structura pe elemente a standardelor este prezentată în Anexa 1

Conform acestei fișe se constată faptul că au fost efectuate îmbunătățiri semnificative asupra IAS 1, aceste modificări fiind susținute inclusiv prin implementarea IFRS și conferă o bază solidă și sustenabilă procedeelor de raportare, urmând ca interconectarea informației contabile și rafinarea acesteia să se realizeze în funcție de vulnerabilitățile identificate în capitolul 3.

Tabelul nr. 1.3. Sinteza practicilor contabile privind recunoașterea și evaluarea „stocurilor" surprinse de IAS 2

Standard	**IAS 2**
	"Stocuri"
Scop	Descrie managementul contabil al stocurilor.
Caracteristici	Stocurile sunt evaluate la cel mai mic cost sau la valoarea realizabilă netă.
Criterii	Excepțiile privind costul de achiziție și conversie a costurilor sunt supuse evaluărilor privind diferențelor de schimb valutar.
Particularități	Pentru elementele stabile (neinterschimbabile) costurile sunt determinate unitar iar pentru elementele interschimbabile sunt determinate după metoda FIFO sau media de distribuție în bază. Metoda LIFO nu este permisă. Costul bunurilor vândute este recunoscut la data recunoașterii venitului. Aspectele privind ieșirile de stocuri la valoare netă sunt clarificate prin raportarea la data reducerii stocurilor.
Modificări previzionate	La data studiului nu sunt previzionate modificări.
Istoric	Prima utilizare în anul 2005 cu revizuiri periodice conform calendarului IASB.

Sursa: Contribuție proprie

În ceea ce privește IAS 2, implementarea valorii realizabile nete reprezintă un real progres în managementul stocurilor, având în vedere că acestea sunt deseori utilizate ca suport pentru plusvaloare prin act productiv și reprezintă o resursă cu disponibilitate imediată, aflată la îndemâna managementului pentru fructificarea oportunităților pe termen scurt de expansiune pe piețe comerciale sau de fructificare a avantajului competitiv.

Tabelul nr. 1.4. Sinteza practicilor contabile privind „Situația fluxurilor de trezorerie" surprinse de IAS 7

Standard	**IAS 7** **"Situația fluxurilor de trezorerie"**
Scop	Reprezintă parte integrată a situațiilor financiare primare și are ca obiectiv prezentarea informațiilor privind modificările elementelor de numerar prin intermediul extrasului fluxurilor de numerar cu clasificarea fluxurilor în funcție de: perioadă, metodă și destinație.
Caracteristici	Caracteristici specifice tipurilor de activități desfășurate de entitate evaluate pe baza metodei indirecte sau a metodei directe prin agregare.
Criterii	Utilizarea ratelor de schimb pentru tranzacții denominate, rate care trebuie să fie în vigoare la data întocmirii extrasului de fluxuri de numerar. Fluxurile de numerar ale filialelor se utilizează convertite în moneda raportorului la data extrasului. Fluxurile de numerar agregate (pentru achiziții și vânzări ale filialelor trebuie prezentate detaliat în note.
Particularități	Cash-ul și echivalentul de numerar pentru investițiile pe termen scurt mai noi de 3 luni de la data achiziției se raportează în sume nete datorită riscului mic atribuibil tranzacției. Entitățile trebuie să reconcilieze sumele de la începutul și sfârșitul raportărilor financiare pentru itemi clasificați ca activități financiare.
Istoric	Elaborat în anul 1994 a fost adoptat de IASB în setul de standarde efective cu aplicativitate de la 1 Ianuarie 2005, o modificare s-a produs în Ianuarie 2017 pentru activități financiare a căror efecte se produc ulterior.

Sursa: Contribuție proprie

Tabloul fluxurilor de trezorerie reprezintă pentru manageri și celelalte părți interesate un capitol de interes, având potențial de previziune al eventualelor vulnerabilități, dar și caracter evaluatoriu în ceea ce privește valoarea de piață a entității fiind recunoscut pe plan internațional ca metodă de evaluare prin venit a entităților economice.

Tabelul nr. 1.5. Sinteza practicilor contabile privind „Politicile contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori" surprinse de IAS 8

Standard	**IAS 8** **"Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori"**
Scop	Se aplică pentru selectarea și utilizarea politicilor contabile, analiza modificărilor și estimărilor înscrise în raportările financiare precum și pentru reflectarea corecțiilor, erorilor pentru evenimente ulterioare datei bilanțului (prospectiv) sau evenimente din cadrul perioadei de raportare (retrospectiv).
Caracteristici	Politicile contabile reprezintă un set de principii, convenții, reguli de bună practică aplicate de către entitățile economice pentru prezentarea situațiilor financiare. Principiul general al IAS 8 prevede faptul că o entitate raportoare trebuie să corecteze toate erorile din perioada retrospectivă conform prevederilor IAS 8.42 sau IAS 8.44.
Criterii	Selectarea acestor politici se face în funcție de elementul analizat cu luarea în considerare a ghidurilor de implementare relevante emise de IASB. În lipsa reglementărilor exprese ale IASB entitățile vor aplica raționamentul profesional și vor elabora politici contabile care să conducă la divulgarea de informații reale, pertinente și de încredere.
Particularități	Politicile contabile sunt aplicate constant pentru asigurarea coerenței cu excepția introducerii unor reglementări specifice prin standarde promulgate de IASB. Modificările politicilor contabile sunt permise doar în două cazuri: sunt solicitate de standarde sau conduc la oferirea de informații mai relevante despre efectele tranzacțiilor sau relevă mai fidel poziția entității. Modificările de politică contabil presupun divulgarea acestora cu respectarea IAS 8.28. Modificările voluntare presupun respectarea IAS 8.29. Modificări ale estimărilor contabile prospective se fac cu respectarea IAS 8.36 cu excepția modificărilor de active și datorii sau a elementelor de capitaluri proprii caz în care se aplică prevederile IAS 8.37. Modificărilor estimărilor contabile presupun divulgarea acestora conform prevederilor IAS.8 39-40.
Istoric	Utilizat începând cu 1 Ianuarie 2005 și îmbunătățit periodic conform calendarului IASB.

Sursa: Contribuție proprie

Această fișă sintetică reprezintă pentru lucrarea de cercetare un pivot în baza căruia se vor evalua opțiunile de eficientizare a politicilor contabile și îmbunătățirea funcționalității manualului de politici contabile, autoarea având ca obiectiv realizarea unui chestionar privind percepția utilizatorilor asupra manualului de politici contabile.

Tabelul nr. 1.6. Sinteza practicilor contabile privind „Evenimentele ulterioare perioadei de raportare” surprinse de IAS 10

Standard	IAS 10
	“Evenimente ulterioare perioadei de raportare”
Scop	Conține un set de reguli privind ajustarea în situațiile financiare a evenimentelor ulterioare bilanțului.
Caracteristici	Conține o delimitare clară a evenimentelor ajustabile și neajustabile în funcție de momentul producerii afectării și în funcție de efectele pe care le are asupra situațiilor financiare.
Criterii	Divulgarea evenimentelor trebuie efectuată dacă impactul acestora afectează capacitatea utilizatorilor de a evalua situațiile financiare și de a emite decizii adecvate în funcție de rezultatul evaluării. Divulgarea evenimentelor ulterioare bilanțului se face pentru orice element asupra cărora se obțin informații cu respectarea condițiilor IAS 10-19 și IAS 10-17.
Particularități	Dividendele acordate după perioada de raportare nu sunt recunoscute ca eveniment ulterior bilanțului și nu se ajustează potrivit IAS 10-12.
Istoric	Utilizat începând cu 1 Ianuarie 2005 și îmbunătățit periodic conform calendarului IASB.

Sursa: Contribuție proprie

Evenimentele ulterioare perioadei de raportare sunt direct relaționate cu vulnerabilitățile de politică contabilă și vor fi testate în cadrul unui studiu distinct prin procedee statistice optimizarea recunoașterii și tratamentului acestui tip de evenimente, având impact asupra optimizării utilizării politicilor contabile și manualului specific acestora.

Tabelul nr. 1.7. Sinteza practicilor contabile privind „Impozitul pe profit” surprinse de IAS 12

Standard	IAS 12
	“Impozitul pe profit”
Scop	Scopul IAS 12 vizează contabilizarea impozitelor pe venit cu recunoașterea consecințelor fiscale privind tranzacțiile curente sau viitoare ale recuperărilor valorilor activelor sau pasivelor.
Caracteristici	Diferențele dintre valoarea contabilă, baza de impozitare și diferențele din impozitul reportat sunt recunoscute. Pasivele fiscale amânate ca și impozitele amânate sunt supuse testului de profituri probabile.

Standard	IAS 12 "Impozitul pe profit"
Criterii	Impozitul curent este calculat în baza prevederilor IAS 12.12 iar activele și datoriile fiscale curente sunt cuantificate prin prisma prevederilor IAS 12.46. Calcularea impozitelor amânate se face conform precizărilor din standard cu respectarea bazelor fiscale din IAS. Recunoașterea impozitelor amânate se face în funcție de natura elementelor în funcție de IAS 12.15.
Particularități	IAS 12 oferă îndrumări suplimentare privind recunoașterea impozitului pe venit în conformitate cu prevederile IAS 12.63, 12.52b, 12.68 coroborat cu IFRS 3. Divulgarea se face în conformitate cu IAS 12.80 și 12.81.
Istoric	Elaborat în 1998, introdus în standardele aplicabile începând cu ianuarie 2005 a fost actualizat în privința conceptului de valoare justă iar începând cu 1 ianuarie 2012 a înlocuit SIC 21.

Sursa: Contribuție proprie

Conectarea dintre fiscalitate și contabilitate se realizează în segmentul recunoașterii veniturilor impozabile, care în general sunt consacrate în practica fiscală ca purtătoare de risc fiscal, atrăgând din partea organismelor de profil acțiuni reglementative prin legislația fiscală și acțiuni corective prin inspecția fiscală.

Tabelul nr. 1.8. Sinteza practicilor contabile privind „Imobilizările corporale" surprinse de IAS 16

Standard	IAS 16 "Imobilizări corporale"
Scop	Reflectă tratamentul contabil al activelor imobilizate sub de imobilizări corporale.
Caracteristici	Conform IAS 16 acestea sunt recunoscute la cost și ulterior sunt evaluate la cost sau prin procedee de reevaluare, amortizate conform regimului de amortizare cu respectarea principiului de alocare sistematică a amortizării pe durata vieții utile.
Criterii	Evaluarea la cost sau la valoarea justă. Amortizarea conform regimurile de amortizare liniară, accelerată și degresivă.
Particularități	IAS 16 presupune testul de depreciere și de recunoaștere a activelor conform principiului valorii recuperabile (suma recuperabilă , respectiv cea mai mare dintre valoarea justă și valoarea utilizabilă).
Istoric	Utilizat începând cu 1 Ianuarie 2005 și îmbunătățit periodic conform calendarului IASB.

Sursa: Contribuție proprie

Recunoscut ca unul dintre cele mai semnificative standarde în ceea ce privește tratamentul contabil pentru posturile din bilanț, IAS 16 conține prevederi privind recunoașterea și reevaluarea sau deprecierea activelor, toate aceste activități având impact direct asupra valorii patrimoniale ale entității, relevanța informațiilor fiind importantă pentru toate părțile interesate dar în mod deosebit pentru investitori.

Tabelul nr. 1.9. Sinteza practicilor contabile privind „Beneficiile angajaților" surprinse de IAS 19

Standard	IAS 19 **"Beneficiile angajaților"**
Scop	IAS19 prezintă cerințele contabile pentru prestațiile angajaților, inclusiv beneficii pe termen scurt, prestații post-angajare, alte prestații și prestații de încetare a contractului.
Caracteristici	Costul furnizării prestațiilor angajaților trebuie recunoscut când beneficiul este câștigat de către angajat, mai degrabă decât atunci când este plătit sau plătibil și prezintă modul în care se măsoară fiecare categorie de prestații pentru angajați.
Criterii	Stabilirea beneficiile pe termen scurt acordate angajaților, recunoașterea sistemului de bonusare și plățile aferente, planurile de beneficii post-angajare.
Particularități	Ipotezele actuariale generale utilizate trebuie să fie imparțiale și compatibile reciproc și reprezintă cea mai bună estimare a variabilelor.
Istoric	Elaborat în 1993, introdus în standardele aplicabile începând cu ianuarie 2005 a fost actualizat începând cu 1 ianuarie 2011 prin eliminarea prin amendament a opțiunii „corridor method".

Sursa: Contribuție proprie

Aplicarea IAS 19 este mai mult decât necesară, deoarece resursa umană a devenit un instrument sensibil, generator de creștere sau descreștere economică a entității. Transferul către economia digitală presupune nevoia de resursă calificată, iar remunerarea și aspectele tranzitorii privind recompensarea muncii, reprezintă prin prisma tratamentului contabil o etapă de maximă importanță în vederea întocmirii situațiilor financiare.

Toate aceste aspecte constatate din studiul literaturii de specialitate permit creionarea cadrului general în vederea realizării activității de cercetare pe baze actuale, cu luarea în considerare a celor mai noi prevederi reglementative în materie de IAS/IFRS și definirea preliminară a unor obiective ale studiului statistic cu scopul optimizării proceselor de evaluare și reflectare a informației contabile în parametri de eficacitate sustenabilă în vederea realizării dezideratului propus și anume prezentarea unui model îmbunătățit al manualului de politici contabile.

1.5. Aplicarea politicilor contabile în perioada de recesiune economică

Perioada de recesiune economică s-a declanșat începând cu anul 2020 în contextul propagării pandemiei de coronavirus în România. Astfel, conform unui studiu al Institutului Național de Statistică referitor la estimarea evoluției activității agenților economici[76], s-au raportat în urma anchetei desfășurate estimări sceptice ale managerilor privind urmările pandemiei și recesiunii economice[77], o reducere a activității economice, cu atenuarea pantei de recesiune spre sfârșitul anului în curs.

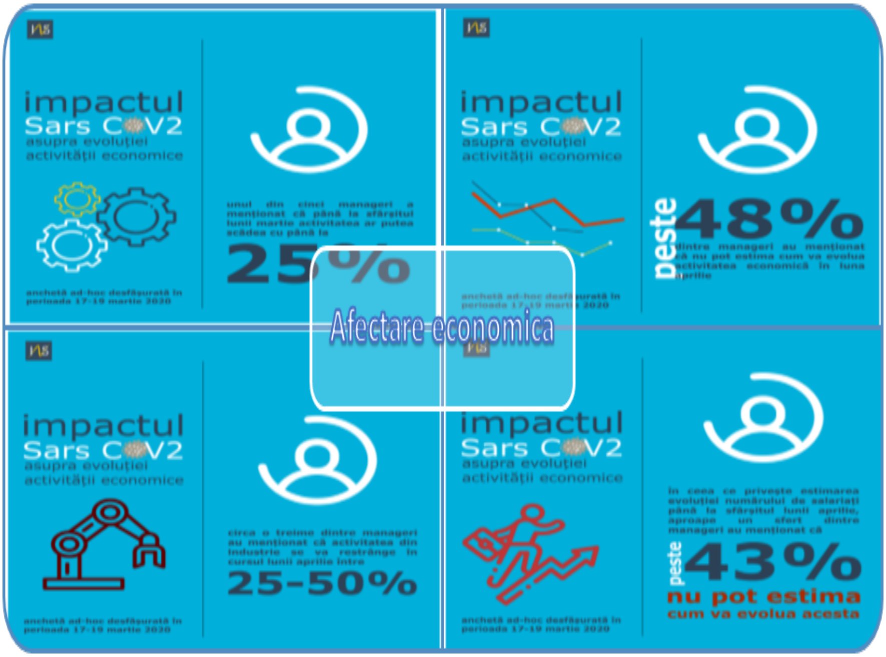


Figura nr. 1.2. – Tendințe în evoluția activității economice

Sursa: Adaptare după Raportul ISSE 202078

[76] Cosmulese, C. G., Zlati, M. L., & Grosu, V. (2019). An econometric model for the Romanian country risk assessment budget execution and performance indicators. In 33rd the International Business Information Management Conference (33rd IBIMA) Education Excellence and Innovation Management through Vision 2020: from Regional Development Sustainability to Global Economic GrowthAt: Granada, Spain (pp. 1–8). Retrieved from https://www.researchgate.net/publication/335991092_An_econometric_model_for_the_Romanian_country_risk_assessment_budget_execution_and_performance_indicators.

[77] Zlati, M. L., Antohi, V. M., Ionescu, R. V., & others. (2019). Approaches on the Vulnerability of Romania's Economy in Terms of Budget Deficit and Inflation in a Continuous Form. Risk in Contemporary Economy, 128–137. https://ideas.repec.org/a/ddj/fserec/y2019p128-137.html

[78] Raportul ISSE 2020, https: //insse.ro/cms/sites/default/files/tea_impact_sars_cov2_r20.pdf

Pentru identificarea întregului tablou al afectării economice și evaluarea aplicării manualului de politice contabile ca instrument de corectare a erorilor contabile am efectuat studiul cadrului economic actual ca argument pentru reevaluarea acestui manual.

Situația economică actuală s-a depreciat accelerat în contextul declanșării stării de urgența prin Decret prezidențial, precedat de declanșarea în România a pandemiei de Coronavirus. Astfel, au fost supuse blocajului economic prin stoparea temporară a activității agenților economici din sectorul secundar și terțiar.

Indicii cotațiilor bursiere extrem de sensibili la situația economică de criză din România s-au prăbușit în luna martie a anului 2020 conform figurii de mai jos:



Figura nr. 1.3. – Evoluția indicelui BET în perioada de recesiune economică

Sursa: BVB Bet Index2020[79]

[79] BVB Bet Index2020 http: //www.bvb.ro/FinancialInstruments/Indices/IndicesProfiles.aspx?i=BET

Pe segmentul financiar indicele BET-FI pentru fonduri de investiții a cunoscut o decelerare mai accentuată a curbei de trend în sensul arătat în Figura nr. 1.4 de mai jos:



Figura nr. 1.4. – Evoluția indicelui BET-FI în perioada de recesiune economică

Sursa: BVB Bet-Fi Index2020[80]

Datele financiare reflectă o depreciere a activității economice resimțită atât de agenții economici, cât și de bugetul de stat, care a fost supus în această perioadă unei duble provocări, pe de o parte de a combate efectele pandemiei COVID – 19 în România[81] și pe de altă parte de a sprijini agenții economici aflați în stopaj temporar al activității prin măsuri de susținere și sprijin economic[82], prin rambursări de TVA, cât și prin măsuri de susținere a populației active (schemele de șomaj tehnic).

[80] BVB Bet-Fi Index2020 http: //www.bvb.ro/FinancialInstruments/Indices/IndicesProfiles.aspx?i=BET

[81] Mirica, C., Zlati, M. L., Micu, A. E., Stanciu, S., Sapira, V., & Florea, A. M. (2020). Managing the Financial Stress Generated by the COVID-19 Pandemic in the Public System. Solutions for Economic Restart in Romania. Annals of the University Dunarea de Jos of Galati: Fascicle: I, Economics & Applied Informatics, 26(1), 61–67. Retrieved from https://web.b.ebscohost.com/abstract?direct=true&profile=ehost&scope=site&authtype=crawler&jrnl=15840409&AN=143881999&h=Zh3KtcCcVJlN%2BGNi12zSLNpIFgbotsAG9TVTHJPBKLFJHtqL5GrvXax%2B6k7yaqP0f0qIGF1hCDhlkTPGCiK59Q%3D%3D&crl=c&resultNs=AdminWebAuth&resultLoca.

[82] Stanciu, S., Zlati, M. L., Antohi, V. M., & Bichescu, C. I. (2019). The Development Analysis of the Romanian Traditional Product Market Based on the Performance Model

La nivel european trendul negativ constatat în România a fost multiplicat[83], fiind afectați negativ toți indicii burselor de valori europene și internaționale[84]. Această criză economică[85], dublată de criza medicală a survenit pe fondul unui deficit existent la nivel național și a fost precedată de o criză politică pe fondul schimbării echilibrului politic în România[86]. Toți acești factori au avut efecte asupra activității economice, confruntându-ne în prezent cu o nevoie de finanțare neacoperită, o reducere a lichidității în piață și ca atare există o presiune imediată din partea agenților economici asupra informației contabile raportate în sensul ajustării negative a acestuia.

Se constată astfel, necesitatea adoptării deciziei contabile privind ajustarea indicatorilor financiari pentru toate entitățile cotate analizate, prin raportare la realitatea economică curentă (criza economică). Valorile indicatorilor patrimoniali conțin rezistența redundantă bazată pe acumulările anterioare și vor suferi modificări în următoarea perioadă. Acest aspect confirmat și din necorelările cu variațiile indicatorilor financiari impune mai mult decât orice o abordare contabilă bazată pe principiul prudenței, care ar putea preîntâmpina fluctuațiile nesănătoase economic pe baza unor ajustări nerelevante a indicatorilor patrimoniali în primul val, respectiv la producerea disturbării indicatorilor financiari. Rezultă din studiul prezentat importanța evaluării corecte a situației economice[87] în perioada de criză economică indusă de

for Sustainable Economic Development. Sustainability, 11(4), 1123. https://www.mdpi.com/2071-1050/11/4/1123.

83 Iacoban, C., Cosmulese, C. G., Zlati, M. L., Ciubotariu, M., Tănasă, S., & Coca, C. (2019). The Need for the Economic and Financial Sustainability Reporting in the Current Context of Internationalization of Companies. In 34th IBIMA Conference: 13-14 November 2019, Madrid, Spain (pp. 1–10). IBIMA ORG. Retrieved from 978-0-9998551-3-3.

84 Ionescu, R. V., Zlati, M. L., & Antohi, V. M. (2019). EUSDR between Political Approach and Economic Realities. Journal of Danubian Studies and Research, 9(1) 9-22. https://www.academia.edu/40423921/EUSDR_between_Political_Approach_and_Economic_Realities.

85 Ionescu, R.-V, Antohi, V. M., & Zlati, M. L. (2019). New European Union between New Challenges. To a Common Better Future? (Lambert Academic, Ed.) (1st ed.). LAP Lambert Academic Publishing, p. 79. ISBN: 978-620-0-00896-1 https://www.researchgate.net/publication/332899558_New_European_Union_between_New_Challenges_To_a_Common_Better_Future.

86 Ionescu, R.-V, Antohi, V. M., & Zlati, M. L. (2019). Redefinirea Uniunii Europene vs. redefinirea politicilor publice – Spre o nouă construcție europeană. (Economica, Ed.) (1st ed.). Bucuresti: Editura: Economica, p. 215, ISBN 978-973-709-918-1 https://www.researchgate.net/publication/339660174_Redefinirea_Uniunii_Europene_vs_redefinirea_politicilor_publice_Spre_o_noua_constructie_europeana.

87 Ionescu, R. V., Zlati, M. L., Antohi, V. M., & Stanciu, S. (2018). Reduced Inequalities as Factor of Sustainable Development: The Analysis Under Econometric Models. Sustainability (Switzerland), 10(3523), 1–33. Retrieved from https://doi.org/10.3390/su10103523.

pandemia cu Covid 19[88] și asigurarea trasabilității informației contabile prin aplicarea principiilor IAS 8 și în special a principiului prudenței[89].

1.6. Sinteză privind aspectele semnificative ale politicilor contabile pentru fundamentarea modelelor ajustabile

Elementele patrimoniale afectează capacitatea economică a companiilor limitând posibilitatea acestora de a accede la o cotă de piață mai semnificativă în funcție de întinderea acestora. Activele reprezintă mijloacele pe care agenții economici le utilizează în activitatea curentă iar acestea sunt supuse deprecierii fizice, morale și economice. Activele imobilizate așa cum sunt definite de IAS 16 – *Imobilizări corporale*, constituie o resursă asupra căreia tratamentul contabil este aplicat pentru recunoașterea acestora și redarea imaginii fidele[90] prin intermediul situațiilor financiare, determinarea valorii contabile a acestora și a ajustărilor pentru deprecierea activelor[91]. Astfel, pentru manualul de politici contabile tratamentul activelor imobilizate reprezintă un domeniu de interes aparte pentru care sunt definite metode de ajustare în funcție de tipologia activității economice[92] pe care o desfășoară compania și în funcție de tipul de activ deținut.

Un alt domeniu de interes pentru manualul de politici contabile, a căror afectare actuală datorată actualei crize economice o reprezintă activele circulante de natura stocurilor. Acestea sunt de mai multe tipuri, iar IAS 2 – *Stocuri,* le subclasifică în categorii conform destinației acestora[93], mărfuri, stocuri utilizate ca materii prime sau materiale, stocuri asimilate producției

88 Ionescu, R. V., Zlati, M. L., & Antohi, V. M. (2020). COVID-19 ' s impact on the NUTS2 economies in Romania. Romania Journal of Regional Science, 14(1), 1–19. Retrieved from https://www.researchgate.net/publication/342436939_COVID-19'S_IMPACT_ON_THE_NUTS2_ECONOMIES_IN_ROMANIA.

89 Marabel-Romo, J., Guiral, A., Crespo-Espert, J. L., Gonzalo, J. A., & Moon, D. (2017). Fair value accounting in the absence of prudence in accounting standards: an illustration with exotic derivatives. Spanish Journal of Finance and Accounting / Revista Española de Financiación y Contabilidad, 46(2), 145–167. https://doi.org/10.1080/02102412.2016.1258027.

90 Svoboda, P., & Bohusova, H. (2017). Amendments to IAS 16 and IAS 41: Are There Any Differences between Plant and Animal from a Financial Reporting Point of View? Acta Universitatis Agriculturae et Silviculturae Mendelianae Brunensis, 65, 327–337. https://doi.org/10.11118/actaun201765010327.

91 Lapointe-Antunes, P., & Moore, J. (2013). The Implementation of IAS 16 and IAS 41 at Andrew Peller Limited. Accounting Education, 22(3), 268–281. https://doi.org/10.1080/09639284.2013.785859.

92 Mattei, M., Laghi, E., & Mattei, M. (2016). Amendments to the IAS 41 and IAS 16 – Implications for accounting of bearer plants. Agricultural Economics (Zemědělská Ekonomika), 62, 160–166. https://doi.org/10.17221/48/2015-AGRICECON.

93 Bonsall, S. B., Leone, A. J., Miller, B. P., & Rennekamp, K. (2017). A plain English measure of financial reporting readability. Journal of Accounting and Economics, 63(2–3), 329–357. https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2017.03.002.

în curs de execuție și stocuri de produse finite. Astfel, și această categorie de active comportă tratament contabil pentru recunoașterea, determinarea valorii contabile până la valoarea realizabilă netă[94] și atingerea acestei valori prin ajustarea pe cheltuială sau venit în funcție de conjunctura pieței[95] la un moment dat și până la transformarea stocului în venit efectiv încasat.

Un aspect sensibil al reflectării fidele a imaginii companiei prin informația contabilă îl constituie ajustarea sau suplimentarea ajustărilor pentru deprecierea valorii activelor prin constituirea de provizioane. Standardul IAS 37 – *Provizioane și elemente patrimoniale contingente,* prezintă aspecte privind contabilitatea provizioanelor și a activelor contingente[96], definite ca active posibile și pasive contingente, definite ca obligații prezente asupra cărora gradul de probabilitate este incert sau pasivul respectiv nu poate fi măsurat în mod fiabil.

Aceste provizioane reprezintă estimări ale cheltuielilor necesare[97] și ele trebuie corelate cu prevederile din manualul de politici contabile[98] pentru asigurarea fiabilității informației contabile și credibilizării procedurilor de aplicare a ajustărilor prin intermediul provizioanelor.

Erorile și omisiunile produse în exercițiul precedent reprezintă constatări factuale[99] ale procesului de auditare financiară[100] și fac obiectul unor reconsiderări contabile care sunt introduse în rezultatul exercițiului curent dacă acestea au o pondere nesemnificativă asupra valorii[101] contabile afectate

[94] Paola Rossi, & Thomas Hanni. (2016). The Impact of Voluntary IAS/IFRS Adoption on Medium Italian Private Entities: Implications for the Adoption of IFRS for SMEs. Journal of Modern Accounting and Auditing, 12(12), 582–611. https://doi.org/10.17265/1548-6583/2016.12.002.

[95] Graham, J. R., Hanlon, M., & Shevlin, T. (2011). Real Effects of Accounting Rules: Evidence from Multinational Firms' Investment Location and Profit Repatriation Decisions. Journal of Accounting Research, 49(1), 137–185. https://doi.org/10.1111/j.1475-679X.2010.00395.x.

[96] Paola Rossi, & Thomas Hanni. (2016). The Impact of Voluntary IAS/IFRS Adoption on Medium Italian Private Entities: Implications for the Adoption of IFRS for SMEs. Journal of Modern Accounting and Auditing, 12(12), 582–611. https://doi.org/10.17265/1548-6583/2016.12.002.

[97] Bamber, M., & McMeeking, K. (2016). An examination of international accounting standard-setting due process and the implications for legitimacy. The British Accounting Review, 48(1), 59–73. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.bar.2015.03.003.

[98] Biondi, Y., & Boisseau-Sierra, M. (2017). Pension Obligations in the European Union: A Case Study for Accounting Policy. Accounting, Economics, and Law: A Convivium, 7(3). pp. 00-27 https://doi.org/10.1515/ael-2017-0027.

[99] The Association of Chartered Certified Accountants (ACCA). (2011). Rulebook 2011. Folios Print Solutions, Hornchurch, p. 328, https://www.accaglobal.com/content/dam/acca/global/pdf/rulebook_v2.pdf

[100] Antohi, V.-M., Zlati, M. L., Ionescu, R. V., Neculita, M., Rusu, R., & Constantin, A. (2020). Attracting European Funds in the Romanian Economy and Leverage Points for Securing Their Sustainable Management: A Critical Auditing Analysis. Sustainability, 12(13), 5458 1-26. https://www.mdpi.com/2071-1050/12/13/5458.

[101] Kılıç, M., Uyar, A., Ataman, B., Kılıç, M., & Gökçen, B. A. (2016). Compliance with IAS/IFRS and firm characteristics: evidence from the emerging capital market of

sau pe baza rezultatului reportat în condițiile în care erorile constatate[102] sunt semnificative.

În practica contabilă se utilizează ca bază pentru evaluare valoarea justă[103], totuși există la nivelul standardelor contabile mai multe tipuri de valoare, precum valoarea recuperabilă, valoarea realizabilă, valoarea justă[104], valoarea de reutilizare, etc., care necesită o abordare distinctă și trebuie să fie clar definite în manualul de politici contabile, atât ca sferă de întindere, cât ca și domeniu de aplicabilitate.

În funcție de rigoarea aplicată utilizării unui manual de politici contabile corelat cu ultimele ajustări ale standardelor și cu realitățile economice aplicabile companiei, eficiența și eficacitatea[105] utilizării manualului poate fi mai ridicată sau mai redusă. Totuși estimăm că aplicarea unui control intern eficient și în completare cu un audit financiar de încredere, cele două activități pot crește semnificativ nivelul de fidelitate a imaginii companiei, pentru utilizatorii de informații contabile, pot limita riscul de fraudă și eroare și pot contribui pe termen lung la atragerea de investiții în companie cu efect asupra creșterii poziției de piață a companiei.

Turkey. Ekonomska Istraživanja / Economic Research, 29(1), 148–161. https://doi.org/10.1080/1331677X.2016.1163949.

102 Acito, A. A., Burks, J. J., & Johnson, W. B. (2019). The Materiality of Accounting Errors: Evidence from SEC Comment Letters. Contemporary Accounting Research, 36(2), 839–868. https://doi.org/10.1111/1911-3846.12458.

103 Cairns, D., Massoudi, D., Taplin, R., & Tarca, A. (2011). IFRS fair value measurement and accounting policy choice in the United Kingdom and Australia. The British Accounting Review, 43(1), 1–21. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.bar.2010.10.003.

104 Argilés, J. M., Garcia-Blandon, J., & Monllau, T. (2011). Fair value versus historical cost-based valuation for biological assets: predictability of financial information. Revista de Contabilidad, 14(2), 87–113. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S1138-4891(11)70029-2.

105 Nikolaev, Valeri V., Identifying Accounting Quality. Chicago Booth Research Paper No. 14-28, Available at SSRN: https://ssrn.com/abstract=2484958 or http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2484958 https://doi.org/10.2139/ssrn.2484958.

CAPITOLUL 2.
Evaluarea manualului de politici contabile din perspectiva eficacității uzuale prin chestionar structurat adresat profesioniștilor contabili

Manualul de politici contabile reprezintă un instrument reglementat care în prezent este utilizat de către toți agenții economici, administrarea acestuia revenind profesioniștilor contabili. Uzanțele actuale situează manualul de politici contabile la nivelul unui instrument de multe ori inadecvat utilizat și cu o funcționalitate minimizată datorită caracterului general, distributiv și dificil de personalizat. Ne propunem să analizăm utilitatea și eficacitatea uzuală în folosirea acestui instrument prin intermediul unui chestionar adresat reprezentanților agenților economici (top manageri) și profesioniștilor contabili ca bază pentru stabilirea variabilelor unui model statistico-economic de îmbunătățire a performanțelor economice prin gestionarea judicioasă a resurselor disponibile și creșterea transparenței informației contabile.

2.1. Tabloul cercetării. Design studiu, material și metodă

Tabloul studiului este definit de obiectivele generale și specifice, tipologia cercetării, definirea eșantionului și metodele de lucru.

Obiectivul studiului bazat pe chestionar are la bază motivația utilizării eficace a manualului de politici contabile prin studiul opiniei profesioniștilor contabili și a top managerilor. Pentru atingerea obiectivului studiului ne-am propus evaluarea comprehensivă a acceptanței principiilor contabile în practica curentă, evaluarea utilizării unor politici adecvate pentru activitățile patrimoniale, evaluarea percepției gradului de risc a tranzacțiilor financiare și evaluarea corelării practicilor contabile în relație cu politicile fiscale[1] stabilite la nivel macroeconomic.

---

[1] Sanguinetti, P., Berniell, L., Álvarez, F., Ortega, D., Arreaza, A., & Penfold, M. (2012). RED 2012. Public Finance for Development: Strengthening the connection between income and expenditure. (Economy and Development Report, Ed.) (1st ed.). Bogotá, Colombia: CAF, p. 103, ISSN: 980-6810-01-5 Retrieved from https://scioteca.caf.com/bitstream/handle/123456789/600/red_2012_english.pdf?sequence=1&isAllowed=y.

Obiectivele specifice ale studiului sunt:

– evaluarea nivelului de conformitate în utilizarea manualului de politici contabile în relație cu prevederile reglementative actuale;

– studierea metodologiei de implementare a manualului de politici contabile în relație cu standardele IAS/IFRS;

– conectarea manualului de politici contabile la rigorile legislației fiscale;

– determinarea profilului de risc perceput de profesioniști ca urmare a derulării tranzacțiilor financiare;

– determinarea profilului de contribuitor voluntar al agenților economici ca răspuns la demersurile aparatului fiscal;

– determinarea variabilelor matricei de vulnerabilitate procedural contabilă pe baza rezultatelor obținute din chestionar.

Studiul prin *tipologia cercetării* se încadrează în categoria cercetării analitico – descriptive bazate pe modele mixte de analiză cantitativă și calitativă a datelor, fiind aplicate tehnici și proceduri de prelucrare statistică a datelor colectate în perioada noiembrie 2019 – aprilie 2020 prin intermediul programelor dedicate de soft statistic (SPSS versiunea 25 și GRETL versiunea 2019). Am efectuat colectarea datelor prin platforma Google Drive utilizând centralizatorul de date Microsoft Excel.

În realizarea chestionarului și ulterior în etapele de colectare și prelucrare date au fost urmărite principiile de etică, cu respectarea confidențialității și utilizării rezonabile a datelor.

Metoda de lucru a reprezentat-o interviul pe bază de chestionar online aplicat profesioniștilor contabili din regiunile nord-est și sud-est ale României. Abordarea indicatorilor a fost una randomizată de natură a preveni uzualitatea raționamentului profesioniștilor în materie de practică contabilă. Datele obținute au fost consolidate prin intermediul programului Microsoft Excel, după care am aplicat procedeul stratificării pe orizontală și pe verticală a datelor pentru o mai bună eficiență în procesarea informației.

Deși au fost trimise invitații de răspuns la chestionar prin toate mijloacele de comunicare (platforme sociale, email, telefon) pentru agenții economici din cele două regiuni amintite mai sus (definirea eșantionului) am colectat doar 75 de răspunsuri valide, aspect ce induce *ipoteza zero a cercetării și anume rutina profesioniștilor contabili în utilizarea manualului este atât de mare încât aceștia nu consideră subiectul semnificativ din punct de vedere al impactului asupra activității curente.*

Tabelul nr. 2.1. Reprezentativitatea eșantionului (N=75)

Item	Valoare numerică	Observații
N	10000	nr. agenți economici (populație totală)
p	0,95	incidență
A	0,05	acuratețe
c	1,96	constantă
Rezultat	72,4615	
Eșantion minim	73	

Sursa: Calcule realizate de autor

Conform datelor din tabelul 2.1. testul *Cohran*[2] privind dimensiunea eșantionului selectat de 75 de respondenți la o rată de incidență calculată de 95% cu acuratețe de 0,05% și o constantă estimată pentru palierul de confidență de 95% de 1,96, relevă faptul că *validarea eșantionului este extinsă asupra a 10.000 de agenți economici.*

2.2. Diseminarea rezultatelor chestionarului – date de structură

Tipologia activității entității în conformitate cu clasificarea CAEN (StrE.CAEN) a fost structurată pentru analiză pe următoarele segmente comerț, producție de bunuri de larg consum, producție de bunuri industriale, servicii, așa cum se prezintă în figura 2.1:

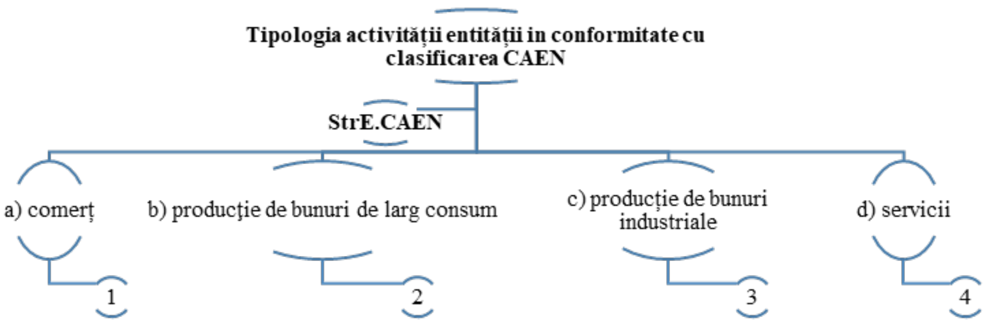


Figura nr. 2.1. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul de structură: tipologia activității entității în conformitate cu clasificarea CAEN

Sursa: Contribuție proprie

Tipologia activității caracterizează profilul utilizării informației contabile, atât prin volumul de informație contabilă utilizat de profesioniști în struc-

[2] În anul 1963 autorul Cochran, W.G. a elaborat Sampling Techniques, un test utilizat în prezent pe scară largă pentru calculul reprezentativității statistice a eșantioanelor.

tură patrimonială (fiind identificate astfel patru tipologii distincte – Figura 2.1), cât și prin practicile utilizate în abordarea pachetului de politici contabile, diferite de la o tipologie la alta. Conform analizei bazate pe chestionar reprezentativitatea ramurii economice este deținută de prestatorii de servicii, majoritari în rândul respondenților (60% din total respondenți, declarând că tipologia activității entității în conformitate cu clasificarea CAEN, reprezintă societăți care au ca principal obiect de activitate prestarea serviciilor).

Tabelul nr. 2.2. Statistica descriptivă a indicatorului StrE.CAEN

StrE.CAEN		**Frecvența**	**Distribuție procentuală**	**Distribuție procentuală validată**	**Distribuție procentuală cumulativă**
Opțiuni	a) comerț	21	28,0	28,0	28,0
	b) producție de bunuri de larg consum	6	8,0	8,0	36,0
	c) producție de bunuri industriale	3	4,0	4,0	40,0
	d) servicii	45	60,0	60,0	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

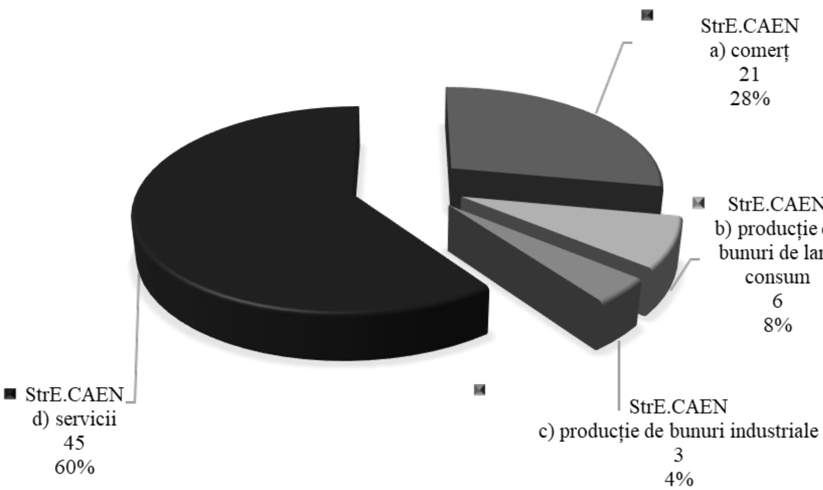


Figura nr. 2.2. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul de structură: tipologia activității entității în conformitate cu clasificarea CAEN

Sursa: Contribuție proprie

Celelalte trei tipologii sunt structurate în funcție de reprezentativitatea în cadrul eșantionului astfel: comercianți 28%, producție bunuri ce larg consum 8% și producție de bunuri industriale 4% (Figura 2.2).

Rezultă că profesioniștii contabili interesați activează mai degrabă în domenii de activitate precum serviciile și comerțul și mai puțin în domenii de activitate industrială.

Domeniile de activitate aferente prestărilor de servicii și comerțului indică faptul că majoritatea respondenților acționează în numele unor microentități și mai puțin în numele unor entități mici, mijlocii sau mari. Astfel, în structura respondenților 33% au declarat că entitatea pe care o reprezintă deține active sub 100.000 euro și un număr de până la 10 salariați, ceea ce le încadrează în categoria microentităților, toate aceste entități având capital propriu, exclusiv privat. Doi respondenți (2,6%) au declarat că reprezintă societăți comerciale cu capital public privat a căror active nu depășesc 100.000 euro. Totalul entităților a căror participare la capital este de natură publică sau parțial publică este de 10 entități din numărul respondenților (13,3%), dintre acestea evidențiindu-se cele două amintite mai sus și o entitate cu cel mult 3 salariați. Au fost colectate informațiile privind valoarea activelor raportate în bilanț, iar tipologia activității entității în conformitate cu valoarea activelor raportate în bilanț de către societate în ultimul exercițiu financiar, a fost structurată pentru analiză pe următoarele segmente: până la 10.000 euro; până la 100.000 euro; până la 500.000 euro; până la 1.000.000 euro; până la 5.000.000 euro respectiv peste 5.000.000 euro[3].

Motivația selectării acestei grile (grilă crescătoare cu ordin de mărime 5x/10x) constă în acoperirea distribuției frecvențelor într-o manieră unitară de natură a marca diferențele de tratament contabil în funcție de creșterea progresivă a valorii activelor și nu în funcție de dimensiunea întreprinderii datorită pe de o parte multicriterialității clasificării și pe de altă parte a reducerii gamei de stratificare în defavoarea unui rezultat analitic semnificativ.

---

[3] În conformitate cu legislația din România microentitățile sunt definite ca entități care la data raportării financiare nu depășesc valorile a cel puțin două din cele trei criterii: total active de până la 338.310 euro, cifra de afaceri de până la 676.620 euro sau un număr mediu de 10 salariați calculați pentru exercițiul financiar pentru care se depune raportarea. Pentru ca entitățile să fie considerate mici (respective cele care nu se încadrează în categoria microentităților), se aplică un cumul de două din următoarele trei criterii: totalul activelor trebuie să fie de până la 3.946.953 euro, cifra de afaceri de până la 7.893.906 euro sau un număr mediu de 50 salariați calculați pentru exercițiul financiar pentru care se depune raportarea. Restul entităților neîncadrate în cele două categorii sunt entități mijlocii și mari și îndeplinesc cel puțin două din următoarele 3 criterii: totalul activelor trebuie să depășească valoarea de 3.946.953 euro, cifra de afaceri să depășească valoarea de 7.893.906 euro sau un număr mediu de peste 50 salariați calculați pentru exercițiul financiar pentru care se depune raportarea.



Figura nr. 2.3. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul de structură: valoarea activelor raportate în bilanț de către societate în ultimul exercițiu financiar

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea date de structură cu referire la valoarea activelor raportate, conform ultimei situații financiare, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 29,33%, au afirmat că această valoare nu a depășit 100.000 de euro.

Tabelul nr. 2.3. Statistica descriptivă a indicatorului StrE.ACTIV

StrE.ACTIV		Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
Opțiuni (euro)	a) 10.000	12	16,0	16,0	16,0
	b) 100.000	22	29,3	29,3	45,3
	c) 500.000	7	9,3	9,3	54,7
	d) 1.000.000	20	26,7	26,7	81,3
	e) 5.000.000	6	8,0	8,0	89,3
	f) peste 5.000.000	8	10,7	10,7	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

Distribuția confirmă preponderența microentităților[4] în eșantion, astfel, 54,6% dintre respondenți afirmă că entitățile pe care le reprezintă dețin active de până la 1.000.000 euro, în timp ce doar 10,7% dintre respondenți declară că entitățile reprezentate dețin active de peste 5.000.000 euro (respectiv un număr de 8 entități, dintre care cu participație publică un număr de 4 entități). Entitățile a căror valoare a activelor depășește 5.000.000 euro au un număr de peste 50 de salariați, în 62% din cazuri, restul entităților din această categorie dețin un număr un număr de sub 50 de salariați.

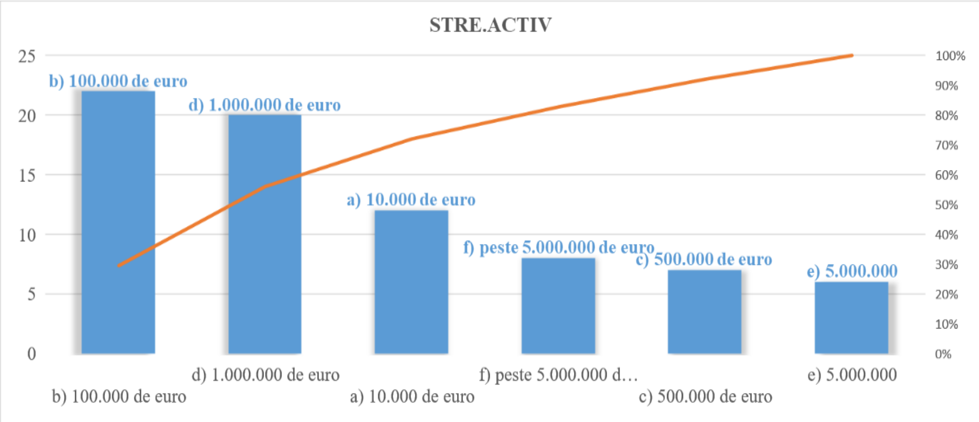


Figura nr. 2.4 – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul de structură: valoarea activelor raportate în bilanț de către societate în ultimul exercițiu financiar

Sursa: Contribuție proprie

[4]

Microentități (OMFP 1802/2014 Secțiunea 1.3) - minim 2/3 condiții și prevederile capitolului 12 "Dispoziții privind scutirile și restricțiile aplicabile scutirilor"		
Valoarea activelor totale mai mică de 350.000 euro	Valoarea cifrei de afaceri mai mică de 700.000 euro	Numărul mediu de salariați ai entitățiii rapoartoare mai mic de 10 salariați

Entități mici (OMFP 1802/2014) - minim 2/3 condiții		
Valoarea activelor totale mai mică de 4.000.000 euro	Valoarea cifrei de afaceri mai mică de 8.000.000 euro	Numărul mediu de salariați ai entitățiii rapoartoare mai mic de 50 salariați

Entități mijlocii și mari (OMFP 1802/2014) - minim 2/3 condiții		
Valoarea activelor totale depășește 4.000.000 euro	Valoarea cifrei de afaceri depășește 8.000.000 euro	Numărul mediu de salariați ai entitățiii rapoartoare mai mic de 50 salariați

Din Figura 2.4. rezultă faptul că pe date de frecvență prin utilizarea diagramei Pareto cele mai frecvente opțiuni ale respondenților sunt pentru o reprezentare a activelor de până în 100.000 de euro și cele mai puține pentru active de până la 5.000.000 euro. Studiul eșantionului pe secțiunea date de structură cu referire la dimensiunea resursei umane utilizate, respectiv numărul salariaților angajați cu contract de muncă în ultimul exercițiu financiar, l-am efectuat pe 8 paliere de structură conform figurii 2.5: fără salariați, cu cel mult un salariat, cu cel mult 3 salariați, cel mult 10 salariați, cel mult 20 salariați, cel mult 50 salariați, cel mult 100 salariați, peste 100 salariați.

Motivația selectării acestei grile (grilă crescătoare cu ordin de mărime între 2x și 3x) constă în acoperirea distribuției frecvențelor într-o manieră unitară de natură a marca diferențele de tratament contabil în funcție de creșterea progresivă a numărului de salariați și nu în funcție de dimensiunea întreprinderii datorită pe de o parte multicriterialității clasificării și pe de altă parte a reducerii gamei de stratificare în defavoarea unui rezultat analitic semnificativ.

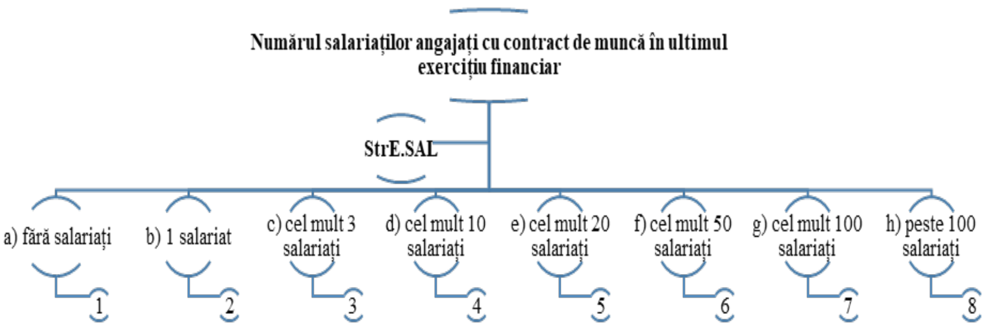


Figura nr. 2.5. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul de structură: numărul salariaților angajați cu contract de muncă în ultimul exercițiu financiar

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea numărul salariaților angajați cu contract de muncă în ultimul exercițiu financiar, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 21,33%, au afirmat că societatea și-a desfășurat activitatea cu cel mult 3 salariați.

Tabelul nr. 2.4. Statistica descriptivă a indicatorului StrE.SAL

StrE.SAL		Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
	a) nu am avut salariați	2	2,7	2,7	2,7
	b) 1 salariat	7	9,3	9,3	12,0
	c) cel mult 3 salariați	16	21,3	21,3	33,3
	d) cel mult 10 salariați	14	18,7	18,7	52,0
Opțiuni	e) cel mult 20 salariați	9	12,0	12,0	64,0
	f) cel mult 50 salariați	9	12,0	12,0	76,0
	g) cel mult 100 salariați	4	5,3	5,3	81,3
	h) peste 100 salariați	14	18,7	18,7	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

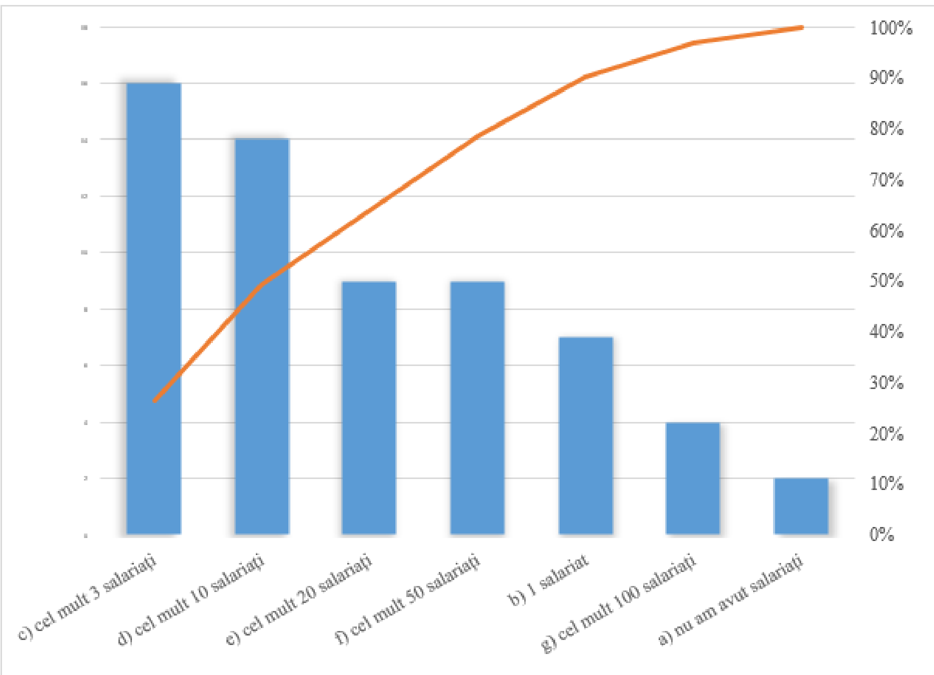


Figura nr. 2.6. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul de structură: numărul salariaților angajați cu contract de muncă în ultimul exercițiu financiar

Sursa: Contribuție proprie

În plan secundar se remarcă faptul că respondenții au declarat că în procent de 52% societățile pe care le reprezintă și-au desfășurat activitatea cu cel mult 10 salariați. În raport cu populația totală a eșantionului, un număr foarte redus de respondenți respectiv 2,67%, au afirmat că societatea și-a desfășurat activitatea fără forță de muncă salariată (domeniul de activitate al acestor entități îl reprezintă prestarea de servicii – Figura 2.6).

Studiul eșantionului pe secțiunea date de structură cu referire la calitatea/funcția în societate a respondentului l-am efectuat pe 3 paliere conform figurii 2.7.

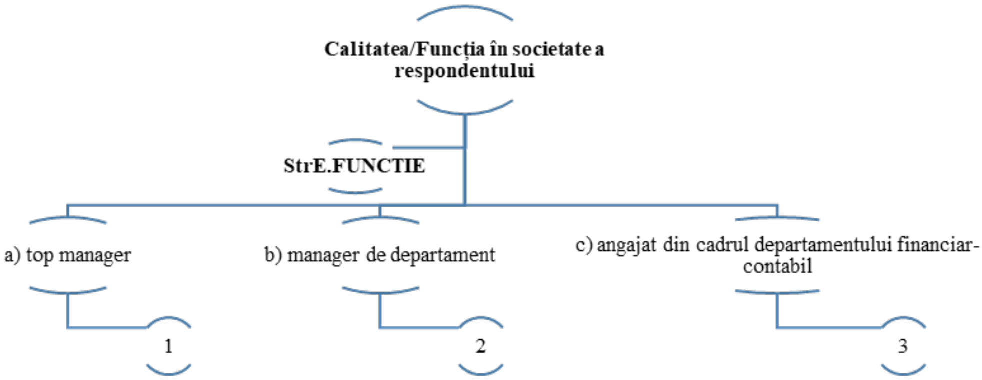


Figura nr. 2.7. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul de structură: Calitatea/Funcția în societate a respondentului

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea date de structură cu referire la calitatea/funcția în societate a respondentului, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 76%, au afirmat că răspund la chestionar în calitate de angajat din cadrul departamentului financiar-contabil (Tabelul 2.5).

Tabelul nr. 2.5. Statistica descriptivă a indicatorului StrE.FUNCTIE

StrE.FUNCTIE		Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
Opțiuni	a) top manager	8	10,7	10,7	10,7
	b) manager de departament	10	13,3	13,3	24,0
	c) angajat din cadrul departamentului financiar-contabil	57	76,0	76,0	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

A doua opinie formulată de respondenții chestionați (13,33%) indică faptul că aceștia răspund la chestionar în calitate de manageri de departament. Cea mai mică parte a respondenților respectiv 10,67%, au afirmat că răspund la chestionar în calitate de top manageri (Figura 2.8).

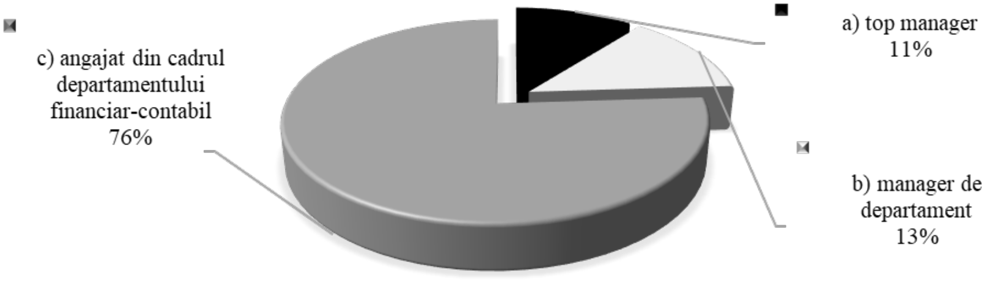


Figura nr. 2.8. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul de structură: Calitatea/Funcția în societate a respondentului

Sursa: Contribuție proprie

Distribuția respondenților în funcție de poziția ocupată în cadrul entității reflectă faptul că majoritatea respondenților sunt direct interesați de aplicarea manualului de politici contabile (87% din respondenți), iar restul de 13% sunt beneficiari indirecți a unei eventuale optimizări a manualului. Studiul eșantionului pe secțiunea date de structură cu referire la structura acționariatului entității, l-am efectuat pe 5 paliere conform figurii 2.9.

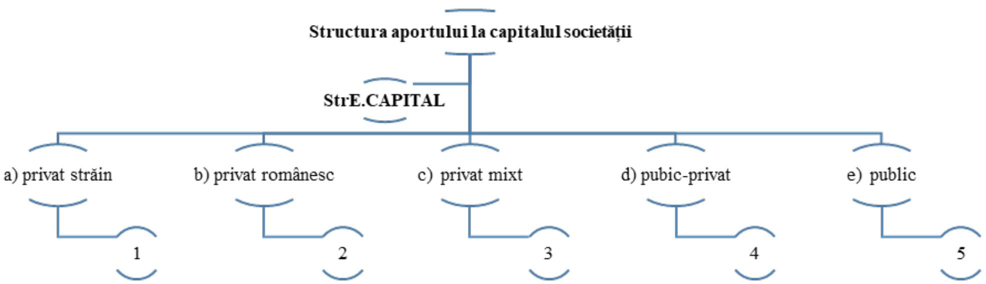


Figura nr. 2.9. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul de structură: aportului la capitalul societății

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea date de structură cu referire la structura acționariatului entității, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 69,33%, au afirmat că capitalul societății este preponderent privat românesc.

Tabelul nr. 2.6. Statistica descriptivă a indicatorului StrE.CAPITAL

	StrE.CAPITAL	Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
Opțiuni	a) privat străin	9	12,0	12,0	12,0
	b) privat românesc	52	69,3	69,3	81,3
	c) privat mixt	4	5,3	5,3	86,7
	d) public-privat	9	12,0	12,0	98,7
	e) public	1	1,3	1,3	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

Subsecvent opiniei majoritare, cea de a doua opțiune a respondenților (cu marjă de reprezentativitate de 12%) indică faptul că participația la capitalul societății este preponderent străină și privată. Un număr redus de respondenți respectiv 1,33%, au afirmat că capitalul societății este public, iar 12% dintre respondenți au afirmat că natura participației la capital este public-privată.

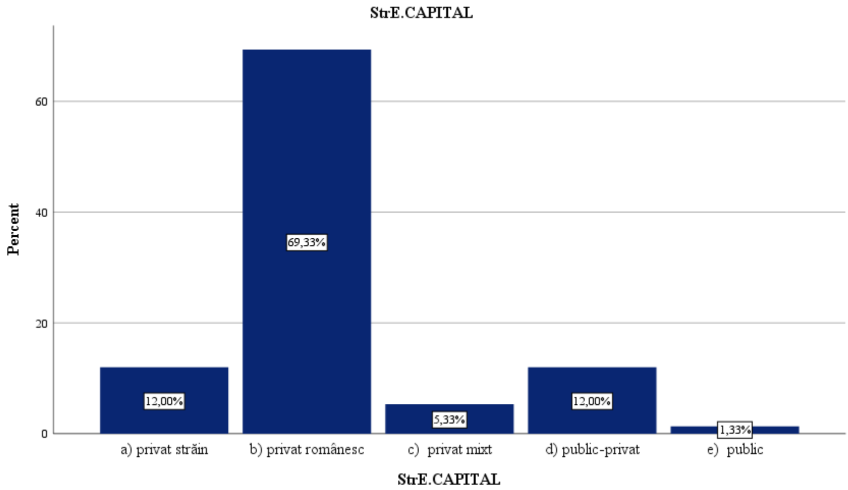


Figura nr. 2.10. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul de structură: aportul la capitalul societății

Sursa: Contribuție proprie

Rezultă din Figura 2.10 faptul că în acord cu legislația în vigoare, cel puțin 13% dintre respondenți sunt supuși obligației de efectuare a auditului statutar la situațiile financiare. Studiul eșantionului pe secțiunea date de structură cu referire la afilierea entității la un grup de firme, l-am efectuat pe 2 paliere conform figurii 2.11.

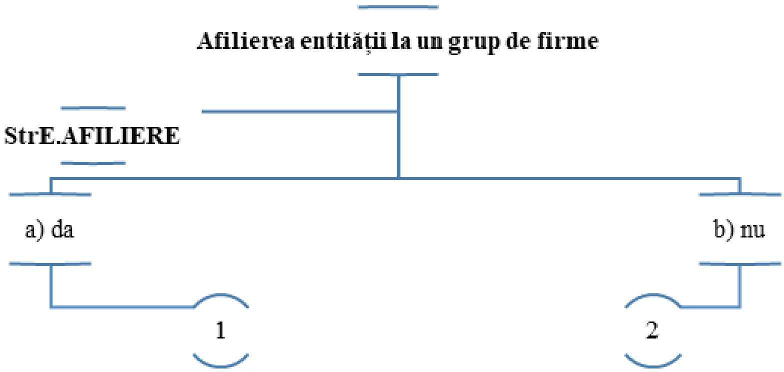


Figura nr. 2.11 – Codificarea variabilelor pentru indicatorul de structură: afilierea entității la un grup de firme

Sursa: Elaborare autor

Studiul eșantionului pe secțiunea date de structură cu referire la afilierea entității la un grup de firme, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 76%, au afirmat că societatea nu este afiliată unui grup de firme.

Tabelul nr. 2.7. Statistica descriptivă a indicatorului StrE.AFILIERE

StrE.AFILIERE		**Frecvența**	**Distribuție procentuală**	**Distribuție procentuală validată**	**Distribuție procentuală cumulativă**
Opțiuni	a) da	18	24,0	24,0	24,0
	b) nu	57	76,0	76,0	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

Cea mai mică parte a respondenților respectiv 24%, au afirmat că societatea este afiliată unui grup de firme.

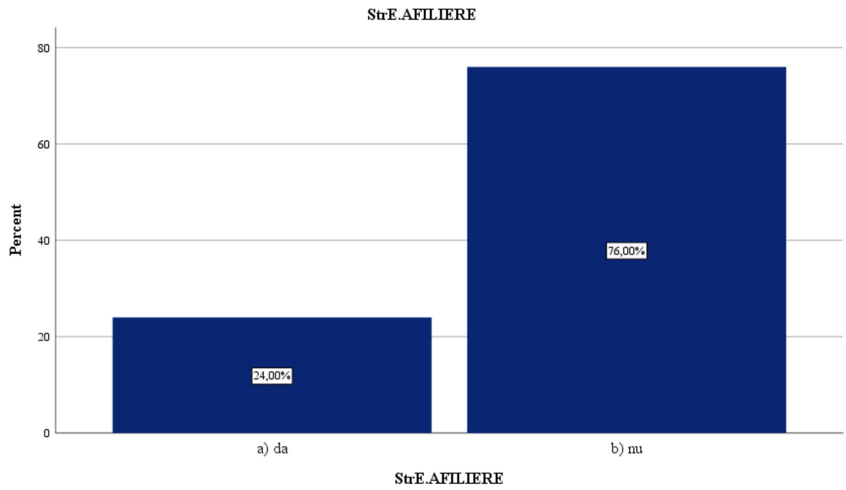


Figura nr. 2.12. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul de structură: afilierea entității la un grup de firme

Sursa: Contribuție proprie

Din Figura 2.12 rezultă faptul că reprezentativitatea monitorizării tranzacțiilor cu părți afiliate este de 24% în interiorul eșantionului, iar raportat la nivel de reprezentare rezultatele indică faptul că 2400 din 10000 de firme au obligația monitorizării acestui tip de tranzacție. Studiul eșantionului pe secțiunea date de structură cu referire la externalizarea structurii de contabilitate, l-am realizat pe variabila logică conform figurii 2.13.

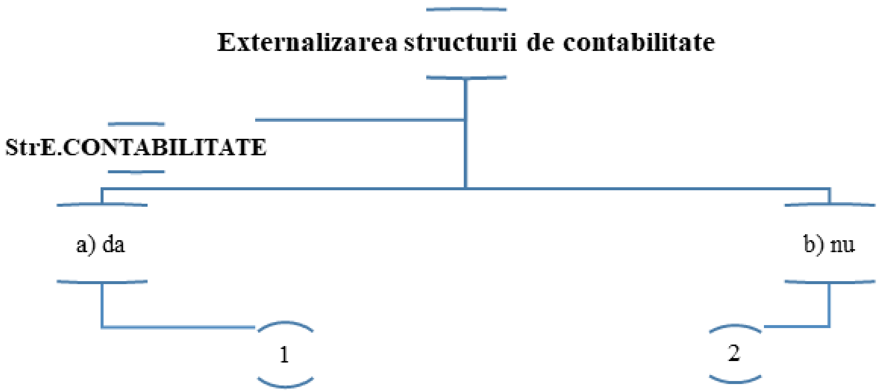


Figura nr. 2.13. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul de structură: externalizarea structurii de contabilitate

Sursa: Contribuție proprie

Studiul privind externalizarea structurii de contabilitate evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 89,33%, au afirmat că structura de contabilitate a companiei care realizează evidența contabilă este externalizată.

Tabelul nr. 2.8. Statistica descriptivă a indicatorului StrE.CONTABILITATE

StrE. CONTABILITATE		Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
Opțiuni	a) da	67	89,3	89,3	89,3
	b) nu	8	10,7	10,7	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

În raport cu populația totală a eșantionului, un număr foarte redus de respondenți respectiv 10,67%, au afirmat că structura de contabilitate a companiei care realizează evidența contabilă nu este externalizată.

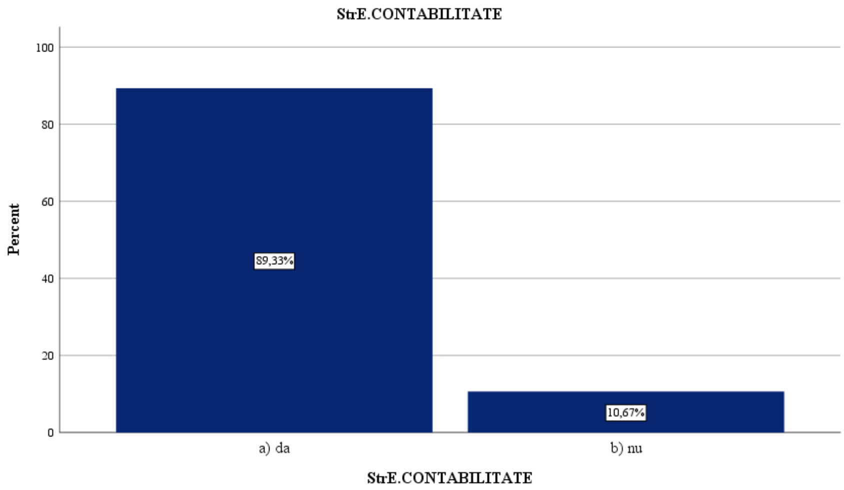


Figura nr. 2.14. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul de structură: externalizarea structurii de contabilitate

Sursa: Contribuție proprie

Din Figura 2.14 rezultă un trend majoritar al fenomenului de externalizare a structurii financiar – contabile și a polarizării acestei activități către firmele de specialitate, membre CECCAR, aspect care pe o parte indică dificultatea de organizare și neîncrederea în rezultatele unei echipe proprii de

profesioniști contabili, iar pe de altă parte faptul că resursele financiare alocate prin externalizare sunt mai mici decât în cazul funcționării unui departament intern. Acest lucru la nivelul manualului de politici contabile prezumă utilizarea variantei standardizate (puțin personalizată/adaptată nevoilor entității), reducând utilitatea și importanța acestuia.

Studiul eșantionului pe secțiunea date de structură cu referire la programelor adiționale de tip ERP/CRM, l-am realizat pe variabila logică conform figurii 2.15 de mai jos.

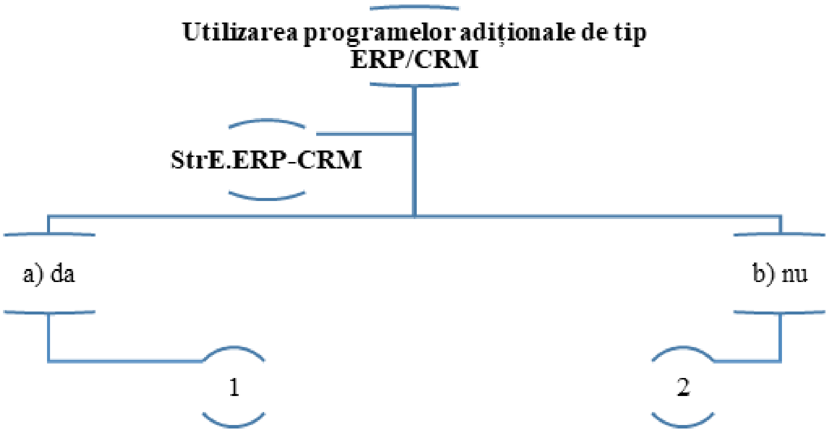


Figura nr. 2.15. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul de structură: utilizarea programelor adiționale de tip ERP/CRM

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea date de structură cu privire la utilizarea programelor adiționale de tip ERP/CRM, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 76%, au afirmat că nu utilizează pe lângă softul de contabilitate și acest tip de programe adiționale.

Tabelul nr. 2.9. Statistica descriptivă a indicatorului StrE.ERP-CRM

StrE.ERP-CRM		**Frecvența**	**Distribuție procentuală**	**Distribuție procentuală validată**	**Distribuție procentuală cumulativă**
Opțiuni	a) da	18	24,0	24,0	24,0
	b) nu	57	76,0	76,0	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

Un număr foarte redus de respondenți respectiv 24%, au afirmat că utilizează pe lângă softul de contabilitate și acest tip de programe adiționale.

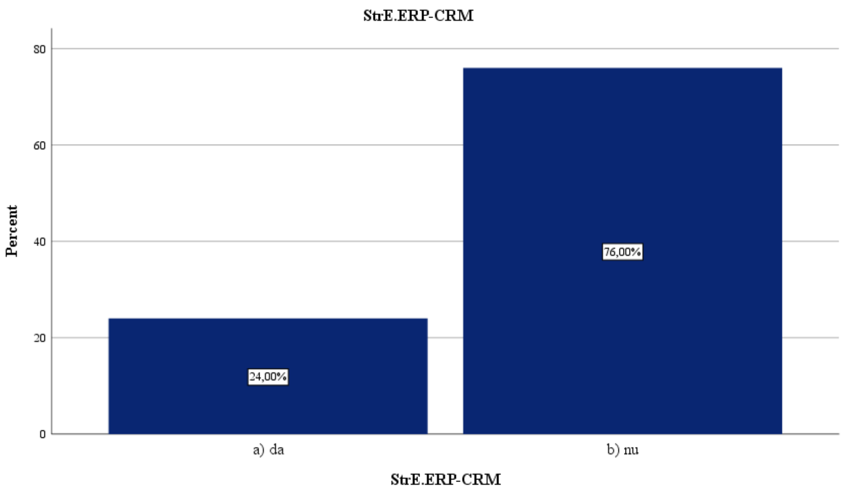


Figura nr. 2.16. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul de structură: utilizarea programelor adiționale de tip ERP/CRM

Sursa: Contribuție proprie

Prin comparație cu datele prezentate în Figura 2.14 rezultă o diferență de utilizatori ai softurilor de tip ERP/CRM (13.33%) care chiar dacă au externalizat departamentul de contabilitate preferă sa utilizeze software specializat de tip ERP/CRM ca suport pentru decizia managerială, ceea ce indică faptul că informația contabilă furnizată de departamentul de specialitate externalizat nu întrunește condițiile de suport a deciziei manageriale, aspect care se dorește a fi remediat prin intermediul creării unui manual de politici contabile corelat cu nevoia de informații a managementului pentru suport decizie managerială.

2.3. Comensurarea eficacității uzuale a manualului de politici contabile pe baza datelor analitice interpretate după administrarea chestionarului

Datele analitice au fost abordate randomizat în cadrul chestionarului pentru a evita a preveni uzualitatea raționamentului profesioniștilor în materie de practică contabilă. Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la utilizarea manualului de politici contabile

l-am efectuat pe variabila logică rafinată după nivelul de externalizare a procedurii de redactare:

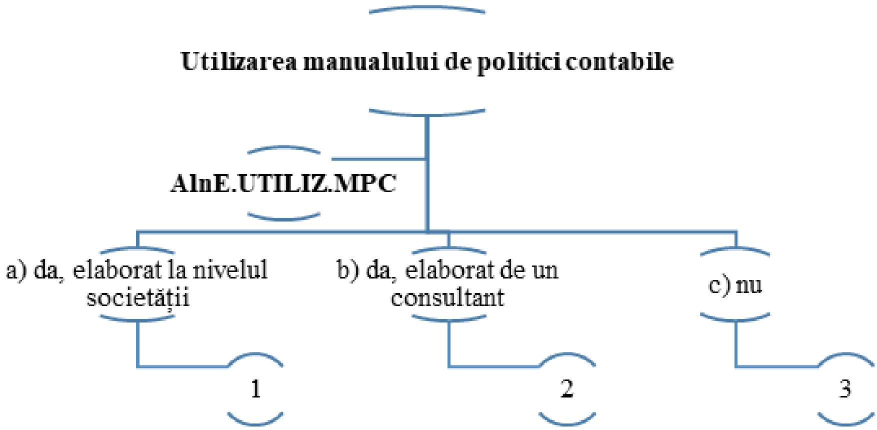


Figura nr. 2.17. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic: utilizarea manualului de politici contabile

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la utilizarea manualului de politici contabile, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 81,33%, au afirmat că utilizează un manual de politici contabile elaborat la nivelul societății.

Tabelul nr. 2.10. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.UTILIZ.MPC

AlnE.UTILIZ.MPC		Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
Opțiuni	a) da, elaborat la nivelul societății	61	81,3	81,3	81,3
	b) da, elaborat de un consultant	6	8,0	8,0	89,3
	c) nu	8	10,7	10,7	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

A doua opinie formulată de respondenții chestionați (10,67%) indică faptul că aceștia nu utilizează un manual de politici contabile. Cea mai mică parte a respondenților respectiv 8%, au afirmat că utilizează un manual de politici contabile elaborat de un consultant.

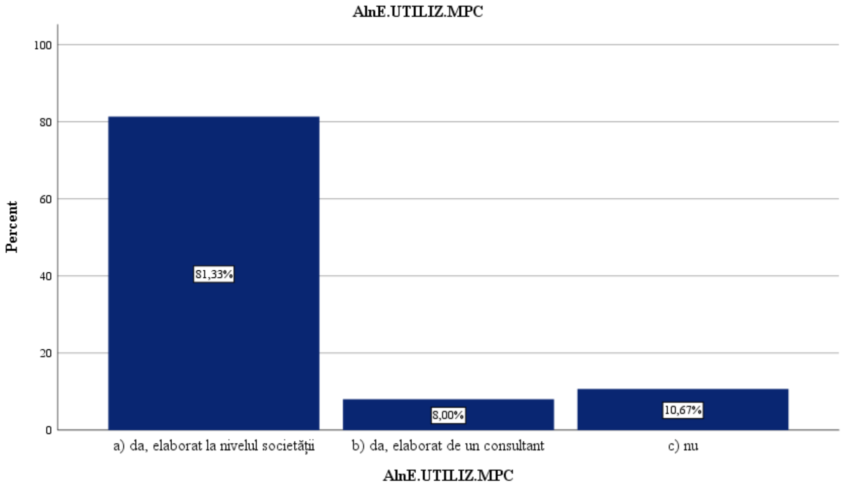


Figura nr. 2.18. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.UTILIZ.MPC

Sursa: Contribuție proprie

Din Figura 2.18 rezultă că cel puțin 10% dintre respondenți nu utilizează un manual de politici contabile, ceea ce în raport cu nivelul de reprezentativitate calculat al eșantionului indică faptul că 1000 din 10000 de firme nu utilizează un manual de politici contabile, evidențiind astfel un nivel de încredere redus al conducerii în acest instrument, cu toată obligativitatea statuată de legislația în vigoare (OMFP 1804/2014 și Legea 82/1990, prin care se stipulează sancțiuni de până la 4.000 lei pentru nedeținerea manualului de politici contabile).

Din Figura 2.19 se reține faptul că la nivelul eșantionului neutilizarea manualului de politici contabile se realizează preponderent de către firmele din sectorul prestărilor de servicii (6 din 8 cazuri, respectiv 75%) și sporadic de către firmele din sectorul de comerț (25%, în special acele firme care dețin active de până la valoarea de 100.000 euro). Totodată se remarcă și faptul că în sectorul prestărilor de servicii pe segmentul firmelor cu active sub 100.000 euro se apelează cel mai frecvent (4 din 6 cazuri, respectiv 66%) la elaborarea manualului de politici contabile de către un consultant. Firmele din sectorul industrial elaborează preponderent manualul de politici contabile la nivelul societății, și doar în anumite cazuri se apelează la consultanță pentru redactarea manualului (o entitate cu active deținute în valoare de până la 1.000.000 euro). Și în cazul entităților din comerț, a căror

active depășesc 5.000.000 euro se constată o evoluție bipolară a realizării manualului de politici contabile de către un consultant sau la nivelul entității. Nu s-au constatat neutilizări ale manualului de politici contabile pentru entitățiii cu active de peste 5.000.000 euro, acest aspect fiind reglementat prin legislația în vigoare, atât prin obligativitatea monitorizării activității acestor tipuri de entități, cât și prin nevoia de utilizare a manualului pentru rulaje patrimoniale semnificative. Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la utilizarea unei proceduri/instrucțiuni formalizate în activitatea de inventariere, s-a axat pe 3 direcții principale de cercetare (Figura 2.20).

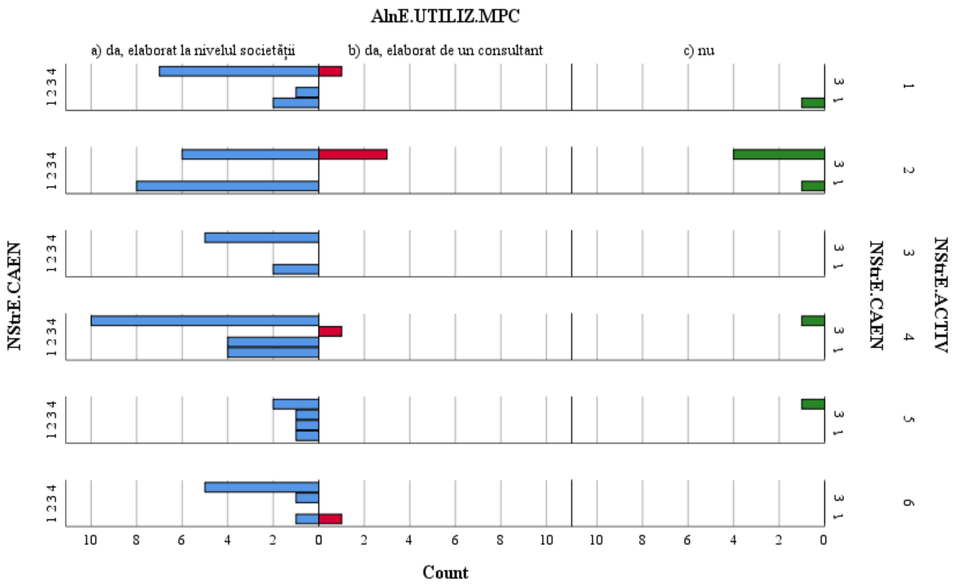


Figura nr. 2.19. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.UTILIZ.MPC în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la utilizarea unei proceduri/instrucțiuni formalizate în activitatea de inventariere, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 86,67%, au afirmat că utilizează o procedură formalizată sau o instrucțiune de lucru elaborată la nivelul societății (Tabelul 2.11).

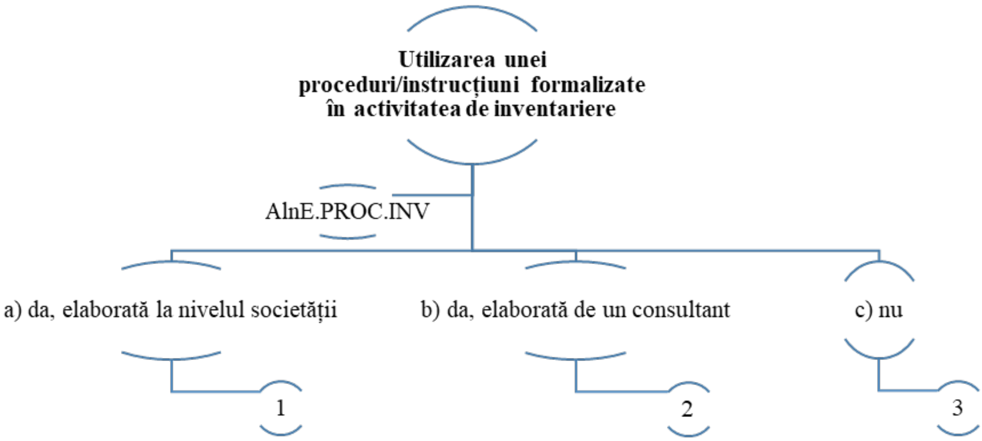


Figura nr. 2.20. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic utilizarea unei proceduri/instrucțiuni formalizate în activitatea de inventariere

Sursa: Contribuție proprie

Tabelul nr. 2.11. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.PROC.INV

AlnE.PROC.INV		**Frecvența**	**Distribuție procentuală**	**Distribuție procentuală validată**	**Distribuție procentuală cumulativă**
Opțiuni	a) da, elaborată la nivelul societății	65	86,7	86,7	86,7
	b) da, elaborată de un consultant	7	9,3	9,3	96,0
	c) nu	3	4,0	4,0	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

Cea de a doua opinie formulată de respondenții chestionați (9,33%) indică faptul că aceștia utilizează o procedura formalizată sau o instrucțiune de lucru elaborată de către un consultant.

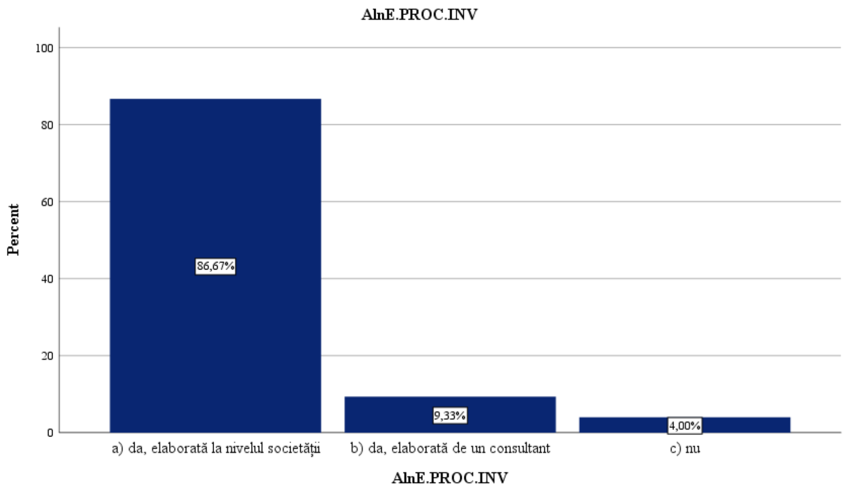


Figura nr. 2.21. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.PROC.INV

Sursa: Contribuție proprie

Conform Figurii 2.11 se observă că doar 4% dintre respondenți nu utilizează în activitatea de inventariere proceduri formalizate sau instrucțiuni de lucru.

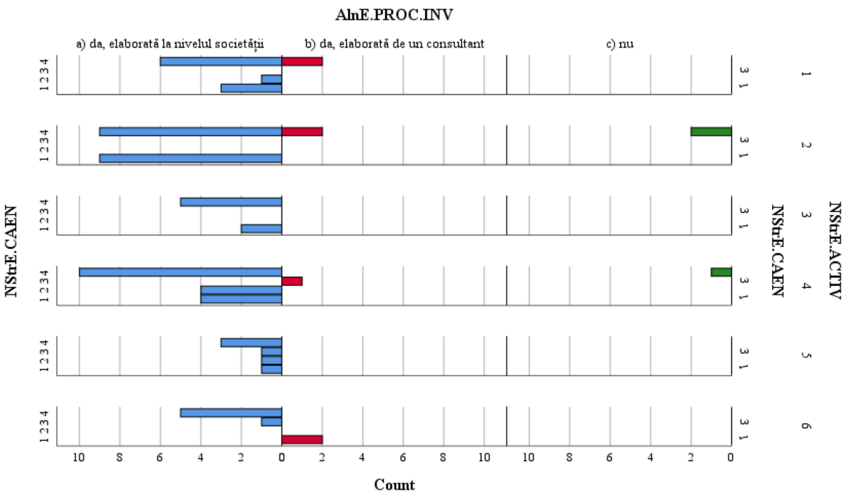


Figura nr. 2.22. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.PROC.INV în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

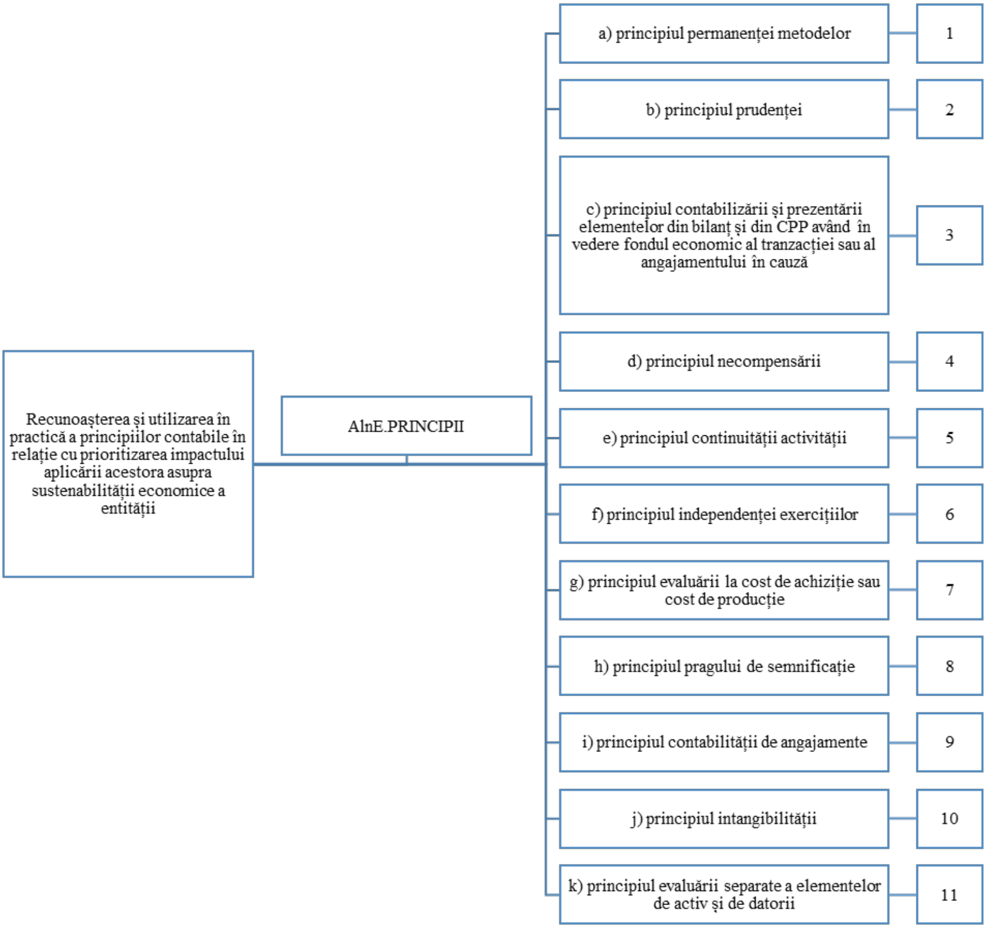


Figura nr. 2.23. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic recunoașterea și utilizarea în practică a principiilor contabile în relație cu prioritizarea impactului aplicării acestora asupra sustenabilității economice a entității

Sursa: Contribuție proprie

Din Figura 2.22 rezultă faptul că doar entitățile care prestează servicii și a căror active nu depășesc 100.000 euro (2 din 3 cazuri) sau 1.000.000 euro (1 din 3 cazuri) nu utilizează o procedură formalizată sau o instrucțiune de lucru în activitatea de inventariere. Cele mai frecvente cazuri (4 din 7) în care se apelează la un consultant pentru elaborarea procedurii de inventariere sunt din domeniul prestării serviciilor, respectiv din sectorul comercial (2 din 7 cazuri). Foarte rar (1 din 7 cazuri) în sectorul industrial se apelează la un consultant pentru elaborarea acestei proceduri. Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la recunoașterea și utilizarea în practică a principiilor contabile în relație cu prioritizarea im-

pactului aplicării acestora asupra sustenabilității economice a entității[5], evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 33,33%, au afirmat că aplică și acordă o importanță sporită principiului prudenței (Figura 2.23).

În același timp, se remarcă cea de a doua opțiune a respondenților (cu marjă de reprezentativitate de 33,34%) ce indică faptul că aceștia aplică și acordă o importanță sporită principiului independenței exercițiilor. În raport cu populația totală a eșantionului, un număr foarte redus de respondenți respectiv 1,33%, au afirmat că aplică și acordă o importanță sporită principiului pragului de semnificație (Tabelul 2.12).

Tabelul nr. 2.12. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.PRINCIPII

AlnE.PRINCIPII		Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
Opțiuni	a) principiul permanenței metodelor	12	16,0	16,0	16,0
	b) principiul prudenței	25	33,3	33,3	49,3
	c) principiul contabilizării și prezentării elementelor din bilanț și din CPP având în vedere fondul economic al tranzacției sau al angajamentului în cauză	7	9,3	9,3	58,7
	e) principiul continuității activității	13	17,3	17,3	76,0
	f) principiul independenței exercițiilor	6	8,0	8,0	84,0
	g) principiul evaluării la cost de achiziție sau cost de producție	2	2,7	2,7	86,7
	h) principiul pragului de semnificație	1	1,3	1,3	88,0
	i) principiul contabilității de angajamente	6	8,0	8,0	96,0
	j) principiul intangibilității	1	1,3	1,3	97,3
	k) principiul evaluării separate a elementelor de activ și de datorii	2	2,7	2,7	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

[5] Zlati, M., Grosu, V., Florea, A.-M., & Radu, R. I. (2019). Evaluation of the relationship between sustainable development indicators and standardized aspects through IAS 41. New Trends in Sustainable Business and Consumption, 252. http://basiq.ro/papers/2019/

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la recunoașterea și utilizarea în practică a principiilor contabile în relație cu prioritizarea impactului aplicării acestora asupra sustenabilității economice a entității (prin recunoașterea celui de al doilea principiu ca importanță și impact), evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 20,45%, au afirmat că aplică și acordă o importanță sporită principiului contabilizării și prezentării elementelor din bilanț și din CPP având în vedere fondul economic al tranzacției sau al angajamentului în cauză (Figura 2.24).

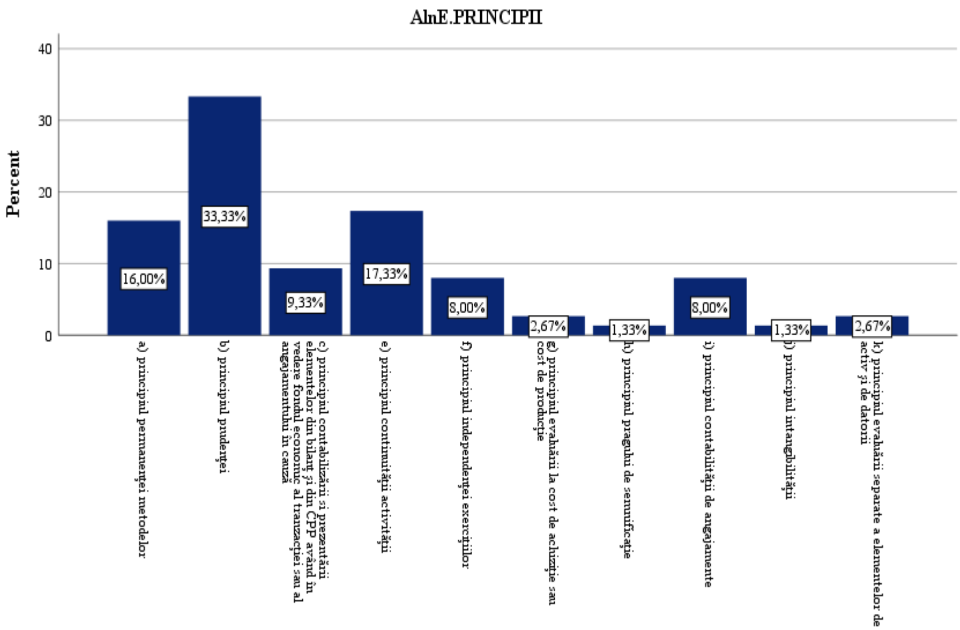


Figura nr. 2.24. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.PRINCIPII

Sursa: Contribuție proprie

În același timp, subsecvent opiniei majoritare, cea de a doua opțiune a respondenților (cu marjă de reprezentativitate de 13,65%) indică faptul că aceștia aplică și acordă o importanță sporită principiului intangibilității.

Evaluation_of_the_Relationship_between_Sustainable_Development_Indicators_and_Standardized_Aspects_through_IAS_41.pdf.

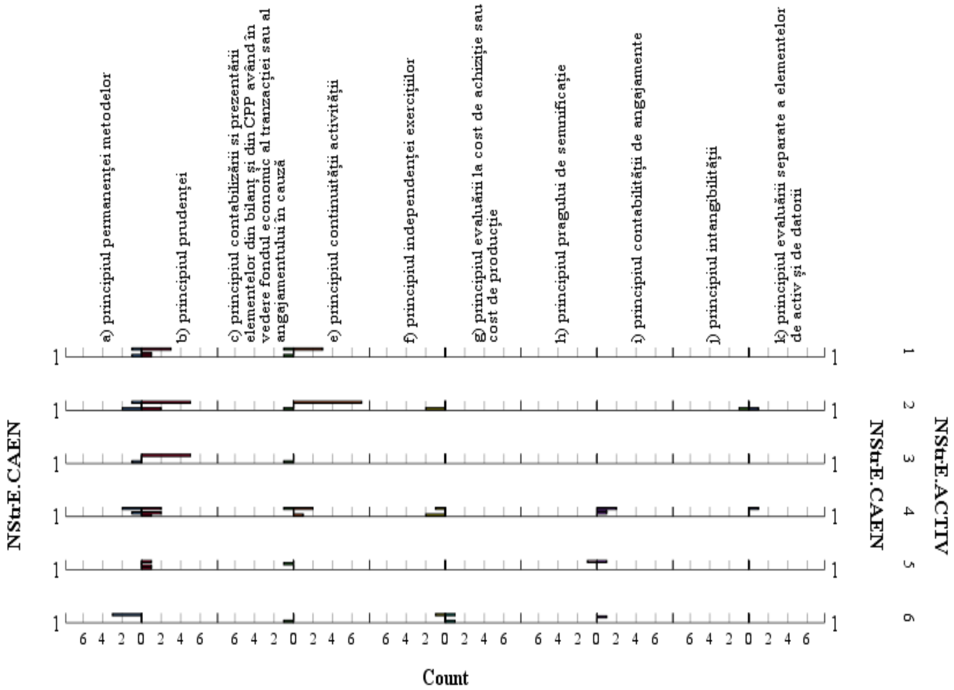


Figura nr. 2.25. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.PRINCIPII în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

Din Figura 2.25 se remarcă distribuția preponderent a principiului prudenței, continuității activității și permanenței metodelor și slaba reprezentativitate în clasificarea piramidală a principiului evaluării la cost de achiziție sau de producție, în special pentru entitățile cu active mai mari de 5.000.000 euro, care activează pe segmentul industrial. Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la recunoașterea și înregistrarea rezultatelor aplicării metodelor de amortizare prevăzute în manualul de politici contabile, coroborat cu recunoașterea și înregistrarea diferențelor între rezultatele contabile și fiscale ale tratamentului contabil aplicat, s-a axat pe 3 direcții principale de cercetare (Figura 2.26).

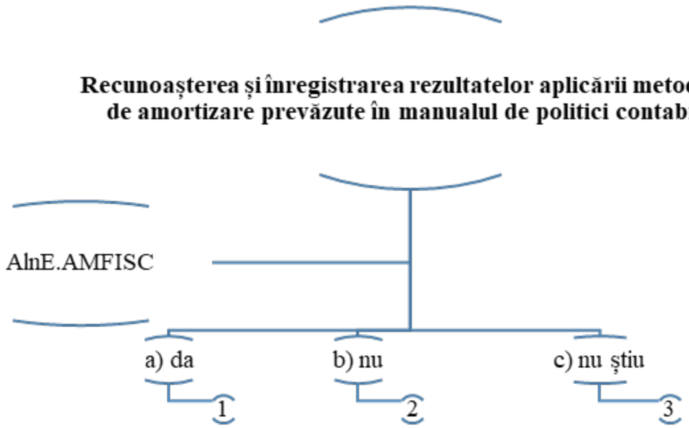


Figura nr. 2.26. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic: recunoașterea și înregistrarea rezultatelor aplicării metodelor de amortizare prevăzute în manualul de politici contabile

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la recunoașterea și înregistrarea rezultatelor aplicării metodelor de amortizare prevăzute în manualul de politici contabile, coroborat cu recunoașterea și înregistrarea diferențelor între rezultatele contabile și fiscale ale tratamentului contabil aplicat, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 61,33%, au afirmat că din punct de vedere al duratei și metodei de amortizare la nivelul societății nu se înregistrează diferențe între rezultatele contabile și cele fiscale (Tabelul 2.13).

Tabelul nr. 2.13. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.AMFISC

AlnE.AMFISC		**Frecvența**	**Distribuție procentuală**	**Distribuție procentuală validată**	**Distribuție procentuală cumulativă**
Opțiuni	a) da	18	24,0	24,0	24,0
	b) nu	46	61,3	61,3	85,3
	c) nu știu	11	14,7	14,7	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

În același timp, a doua opinie formulată de respondenții chestionați (24%) indică faptul că din punct de vedere al duratei și metodei de amortizare la nivelul societății se înregistrează diferențe între rezultatele contabile și cele fiscale (Figura 2.27).

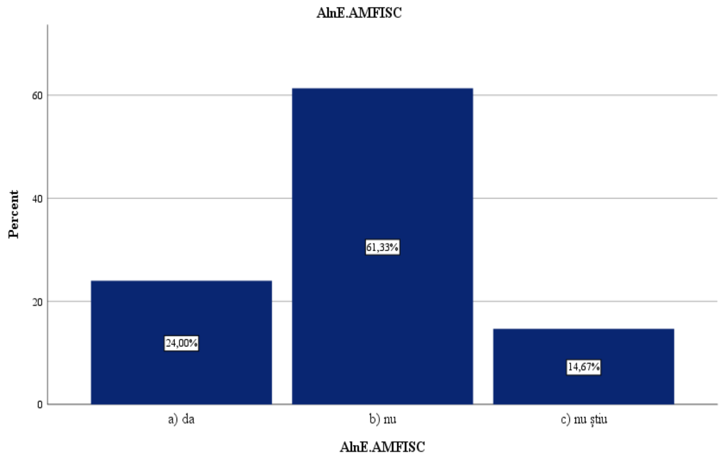


Figura nr. 2.27. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.AMFISC

Sursa: Contribuție proprie

Cea mai mică parte a respondenților respectiv 14,67%, au afirmat că nu cunosc dacă din punct de vedere al duratei și metodei de amortizare la nivelul societății se înregistrează diferențe între rezultatele contabile și cele fiscale (Figura 2.28). Acest segment de respondenți este format în principal din entități care activează în sectorul serviciilor (9 din 11 cazuri) și sectorul comercial (1 din 11 cazuri), entități ale căror active nu depășesc 100.000 euro (5 din 11 cazuri) sau 1.000.000 euro (4 din 11 cazuri).

Din Figura 2.28 rezultă că majoritatea entităților care înregistrează diferențe între amortizarea contabilă și amortizarea fiscală activează în domeniul prestărilor de servicii (12 din 17 cazuri), urmate de sectorul comercial (3 din 17 cazuri) și sectorul industrial (2 din 17 cazuri). Valoarea activelor entităților care înregistrează diferențe între rezultatele contabile și cele fiscale nu depășește 1.000.000 euro (15 din 17 cazuri). În două cazuri valoarea activelor deținute depășește 5.000.000 euro. Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la metoda utilizată pentru evaluarea ieșirilor de stocuri fungibile/confundabile, s-a axat pe 3 direcții principale de cercetare aplicarea metodei primul intrat – primul ieșit (FIFO), aplicarea metodei primul intrat – primul ieșit (FIFO) respectiv aplicarea metodei pe loturi.

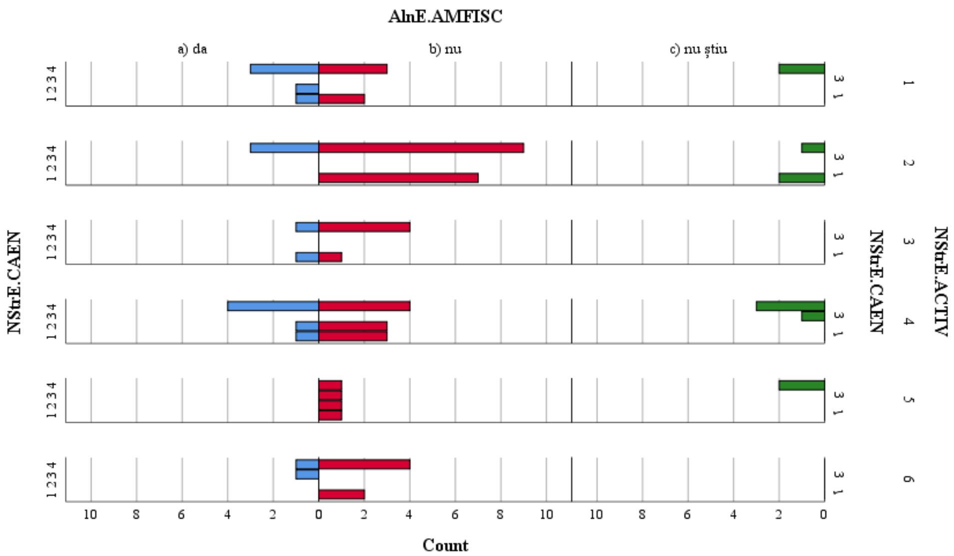


Figura nr. 2.28. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.AMFISC în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

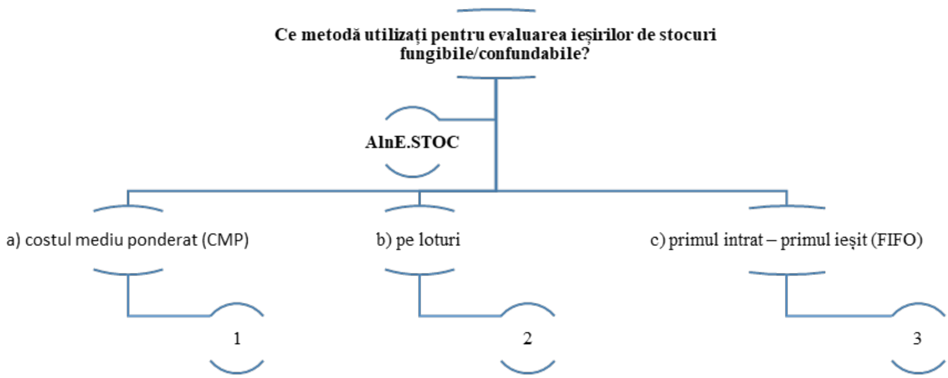


Figura nr. 2.29. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic: metoda utilizată pentru evaluarea ieșirilor de stocuri fungibile/confundabile

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la metoda utilizată pentru evaluarea ieșirilor de stocuri fungibile/confundabile, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 65,33%, au afirmat că utilizează metoda primul intrat – primul ieșit (FIFO) (Tabelul 2.14).

Tabelul nr. 2.14. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.STOC

AlnE.STOC		Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
Opțiuni	a) costul mediu ponderat (CMP)	25	33,3	33,3	33,3
	b) pe loturi	1	1,3	1,3	34,7
	c) primul intrat – primul ieșit (FIFO)	49	65,3	65,3	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

În același timp, subsecvent opiniei majoritare, cea de a doua opțiune a respondenților (cu marjă de reprezentativitate de 65,34%) indică faptul că aceștia utilizează metoda primul intrat – primul ieșit (FIFO) (Figura 2.30).

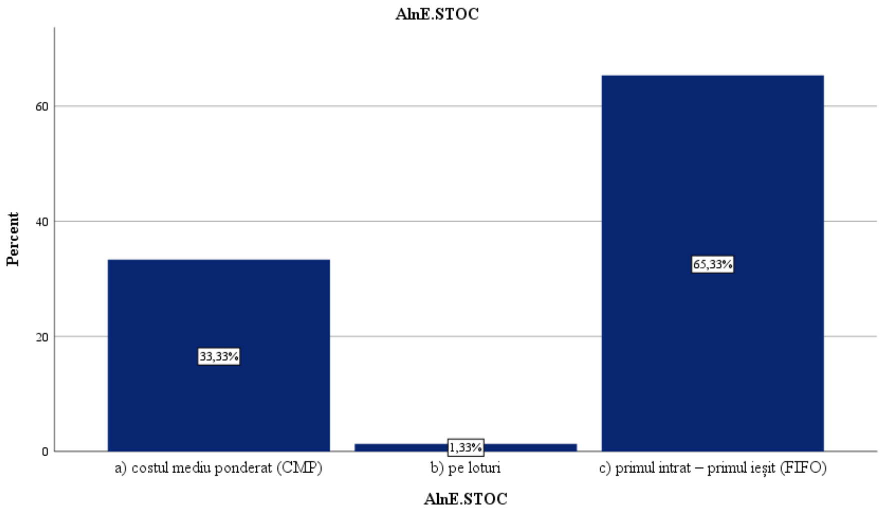


Figura nr. 2.30. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.STOC

Sursa: Contribuție proprie

În raport cu populația totală a eșantionului, un număr foarte redus de respondenți respectiv 1,33%, au afirmat că utilizează metoda pe loturi (Figura 2.31).

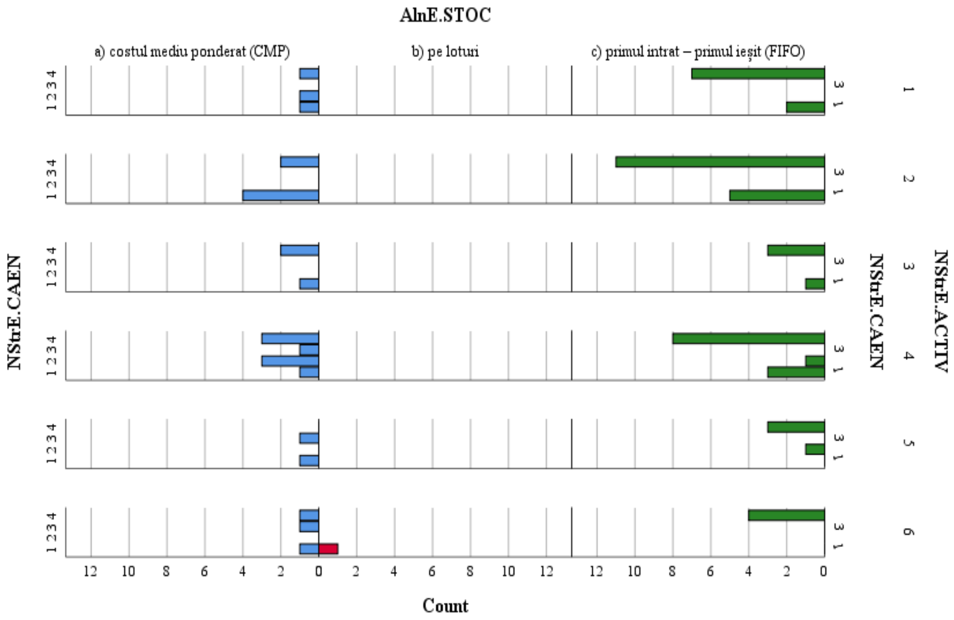


Figura nr. 2.31. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.STOC în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

În mare parte utilizarea programului FIFO este o opțiune exprimată de reprezentanții firmelor prestatoare de servicii (36 din 49 de cazuri) și de firmele din comerț (11 din 49 de cazuri), firmele din sectorul industrial utilizând foarte rar această metodă pentru evaluarea de stocuri fungibile/controlabile. În ceea ce privește utilizarea metodei costului mediu ponderat se constată faptul că există o distribuție mai omogenă pe toate palierele de reprezentativitate a valorii patrimoniale, în ceea ce privește utilizarea metodei de către entitățile din diferite domenii de activitate. În chestionar a fost introdus și studiul privind aplicarea politicilor contabile privind constituirea și/sau suplimentarea ajustărilor pentru deprecierea/pierderea de valoare a activelor (constituirea de provizioane și cheltuieli), cu patru variante de distribuție a opiniei respondenților așa cum se poate observa din Figura 2.32.

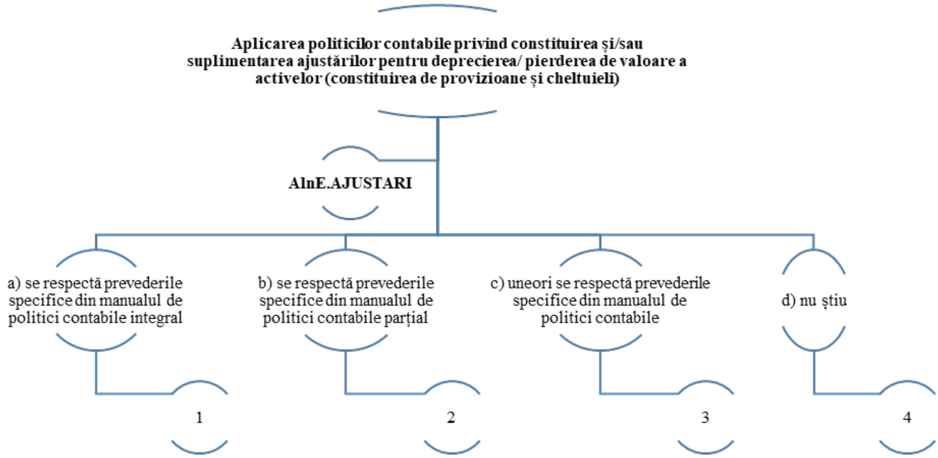


Figura nr. 2.32. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic: aplicarea politicilor contabile privind constituirea și/sau suplimentarea ajustărilor pentru deprecierea/pierderea de valoare a activelor (constituirea de provizioane și cheltuieli)

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la aplicarea politicilor contabile privind constituirea și/sau suplimentarea ajustărilor pentru deprecierea/pierderea de valoare a activelor (constituirea de provizioane și cheltuieli), evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 66,67%, au afirmat că respectă integral prevederile specifice din manualul de politici contabile (Tabelul 2.15).

Tabelul nr. 2.15. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.AJUSTARI

AlnE.AJUSTARI		Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
Opțiuni	a) se respectă prevederile specifice din manualul de politici contabile integral	50	66,7	66,7	66,7
	b) se respectă prevederile specifice din manualul de politici contabile parțial	17	22,7	22,7	89,3
	c) uneori se respectă prevederile specifice din manualul de politici contabile	2	2,7	2,7	92,0
	d) nu știu	6	8,0	8,0	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

În același timp, a doua opinie formulată de respondenții chestionați (22,67%) indică faptul că aceștia respectă parțial prevederile specifice din manualul de politici contabile (Figura 2.33).

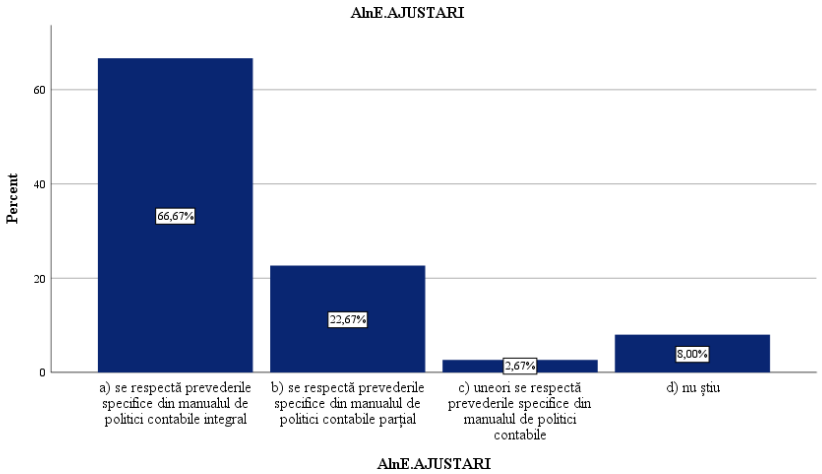


Figura nr. 2.33. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.AJUSTARI

Sursa: Contribuție proprie

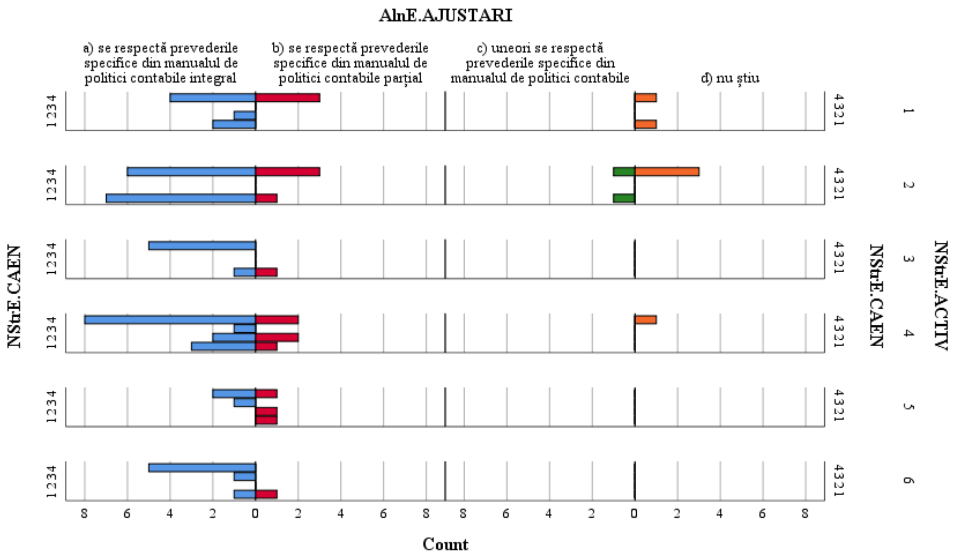


Figura nr. 2.34. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.AJUSTARI în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

Cea mai mică parte a respondenților respectiv 2,67%, au afirmat că uneori respectă prevederile specifice din manualul de politici contabile (Figura 2.34).

Din Figura 2.34 rezultă faptul că aplicarea politicilor contabile privind constituirea și/sau suplimentarea ajustărilor pentru deprecierea/pierderea de valoare a activelor (constituirea de provizioane și cheltuieli) este cunoscută de marea majoritate a respondenților excepție făcând unele firme din sectorul prestării serviciilor și o firmă din sectorul comercial. Din punct de vedere al stratificării în funcție de nivelul activelor deținute de entitate se constată că excepțiile de la prevederile specifice din manualul de politici contabile se înregistrează în special la firme a căror active nu depășesc 100.000 euro (7 din 8 cazuri). În chestionar a fost introdus și studiul privind tratamentul erorilor și/sau omisiunilor produse în exercițiul precedent, cu patru variante de distribuție a opiniei respondenților așa cum se poate observa din Figura 2.35.

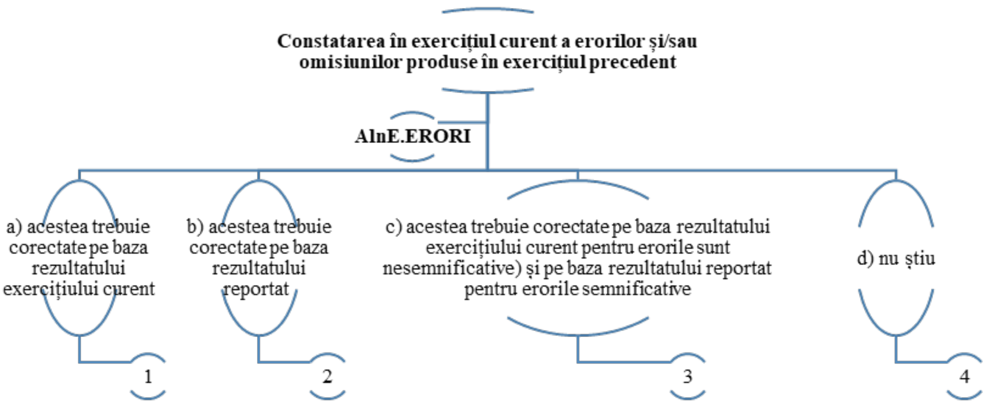


Figura nr. 2.35. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic: constatarea în exercițiul curent a erorilor și/sau omisiunilor produse în exercițiul precedent

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la constatarea în exercițiul curent a erorilor și/sau omisiunilor produse în exercițiul precedent, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 40%, au afirmat că acestea trebuie corectate pe baza rezultatului reportat (Tabelul 2.16).

Tabelul nr. 2.16. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.ERORI

	AlnE.ERORI	Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
Opțiuni	a) acestea trebuie corectate pe baza rezultatului exercițiului curent	26	34,7	34,7	34,7
	b) acestea trebuie corectate pe baza rezultatului reportat	30	40,0	40,0	74,7
	c) acestea trebuie corectate pe baza rezultatului exercițiului curent pentru erorile sunt nesemnificative) și pe baza rezultatului reportat pentru erorile semnificative	16	21,3	21,3	96,0
	d) nu știu	3	4,0	4,0	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

Din Figura 2.36 se remarcă că cea de a doua opțiune a respondenților (cu marjă de reprezentativitate de 34,67%) indică faptul că erorile trebuie corectate pe baza rezultatului exercițiului curent.

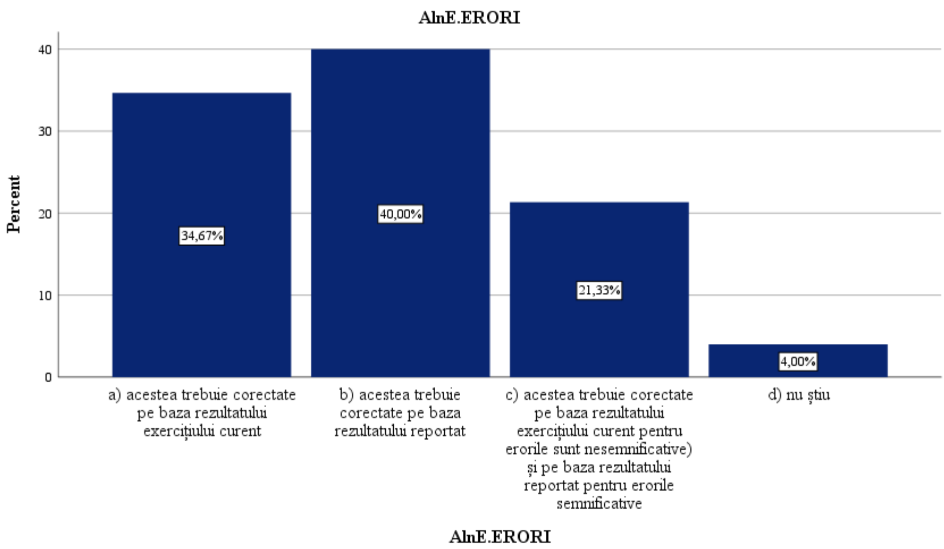


Figura nr. 2.36. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.ERORI

Sursa: Contribuție proprie

Din Figura 2.37 în conformitate cu distribuția piramidală a variabilelor indicatorului se observă că un număr foarte redus de respondenți respectiv 4%, au afirmat că nu cunosc metoda de recunoaștere adecvată, acest subeșantion rezidual fiind constituit doar din entități care activează pe segmentul prestării serviciilor. Distribuția în funcție de active arată că există pentru entitățile care dețin active semnificative (peste 500.000 euro) o predilecție de a aplica ajustările/corecțiile pe baza rezultatului reportat, iar pentru entitățile cu active de până în 100.000 euro distribuția din Figura 2.37 reflectă practica corectării erorilor pe baza rezultatului exercițiului curent.

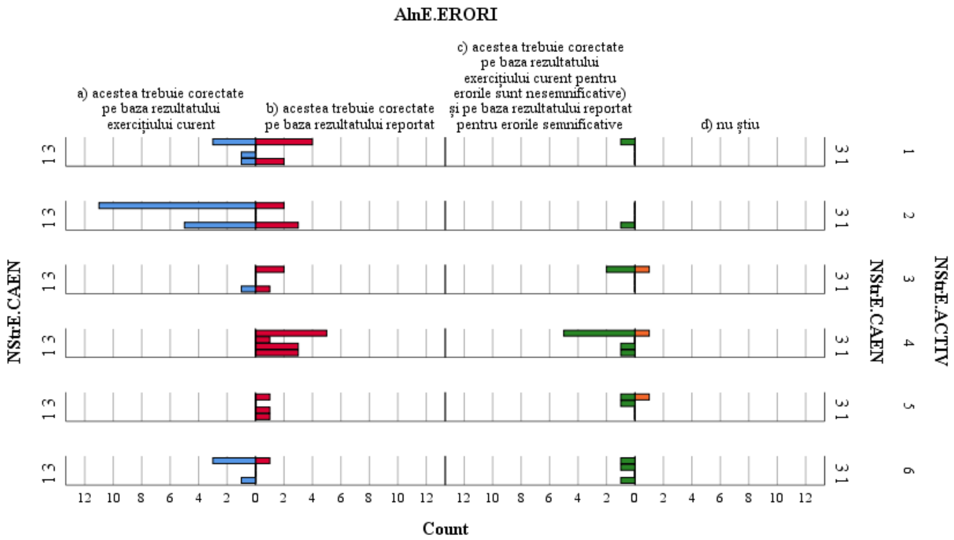


Figura nr. 2.37. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.ERORI în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

Eșantionul a fost chestionat în secțiunea analitică asupra bazelor de evaluare agregate uzual în funcție de specificul tranzacțiilor societății pe șase paliere de evaluare, care plasează valoarea în funcție de metoda de evaluare agreată (Figura 2.38).

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la baze de evaluare agreate uzual în funcție de specificul tranzacțiilor societății, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 32%, au afirmat că mai uzuală specificului tranzacțiilor societății este baza de evaluare reprezentată de valoarea justă (Tabelul 2.17).

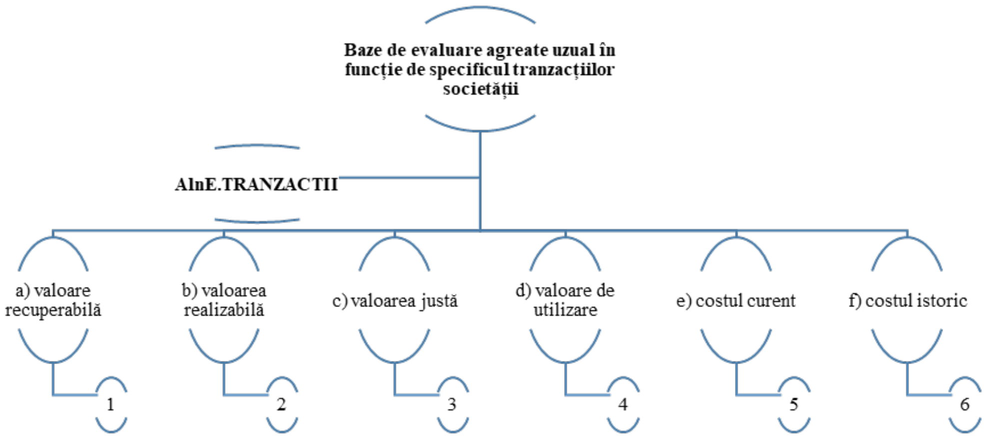


Figura nr. 2.38. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic: baze de evaluare agreate uzual în funcție de specificul tranzacțiilor societății

Sursa: Contribuție proprie

Tabelul nr. 2.17. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.TRANZACTII

AlnE.TRANZACTII		Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
Opțiuni	a) valoare recuperabilă	5	6,7	6,7	6,7
	b) valoarea realizabilă	11	14,7	14,7	21,3
	c) valoarea justă	24	32,0	32,0	53,3
	d) valoare de utilizare	2	2,7	2,7	56,0
	e) costul curent	14	18,7	18,7	74,7
	f) costul istoric	19	25,3	25,3	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

În același timp, a doua opinie formulată de respondenții chestionați (25,33%) indică faptul că mai uzuală specificului tranzacțiilor societății este baza de evaluare reprezentată de costul istoric (Figura 2.39).

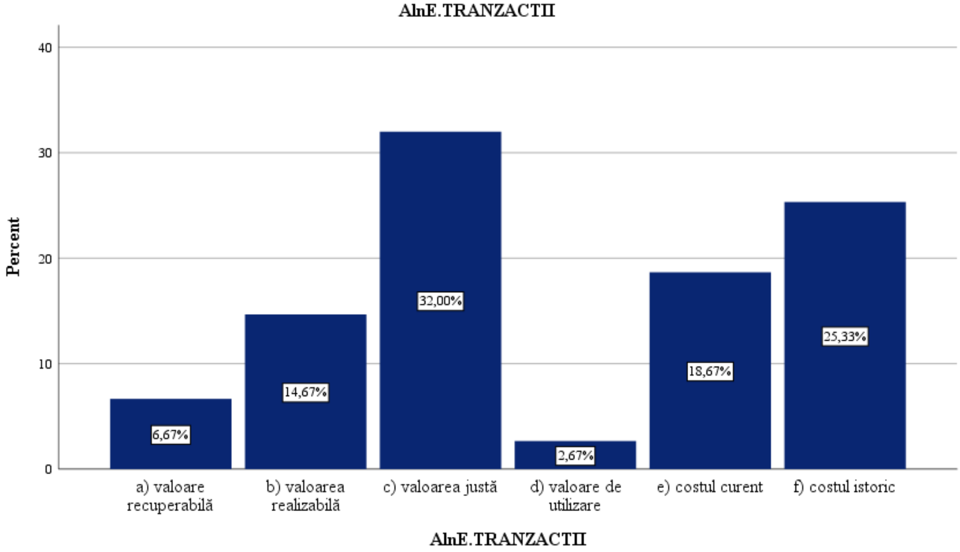


Figura nr. 2.39. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.TRANZACTII

Sursa: Contribuție proprie

Figura 2.40 prezintă distribuția piramidală a variabilelor indicatorului în funcție de indicatorii de structură, domeniu de activitate și valoarea activelor, constatându-se faptul că pentru active de până în 100.00 de euro bazele de evaluare agregate vizează preponderent utilizarea costului curent și a valorii realizabile. Valoarea justă deține o repartizare omogenă de optenabilitate pentru entități din toate domeniile de activitate, indiferent de valoarea activelor, în timp ce costul istoric este mai bine reprezentat ca bază de evaluare în cazul entităților a căror active depășesc 500.000 euro. Cea mai mică parte a respondenților respectiv 2,67%, au afirmat că mai uzuală specificului tranzacțiilor societății este baza de evaluare reprezentată de valoare de utilizare.

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la utilizarea metodei de evaluare în funcție de specificul imobilizărilor (corporale și necorporale) și în conformitate cu prevederile manualului de politici contabile, s-a axat pe 4 direcții principale de cercetare (Figura 2.41).

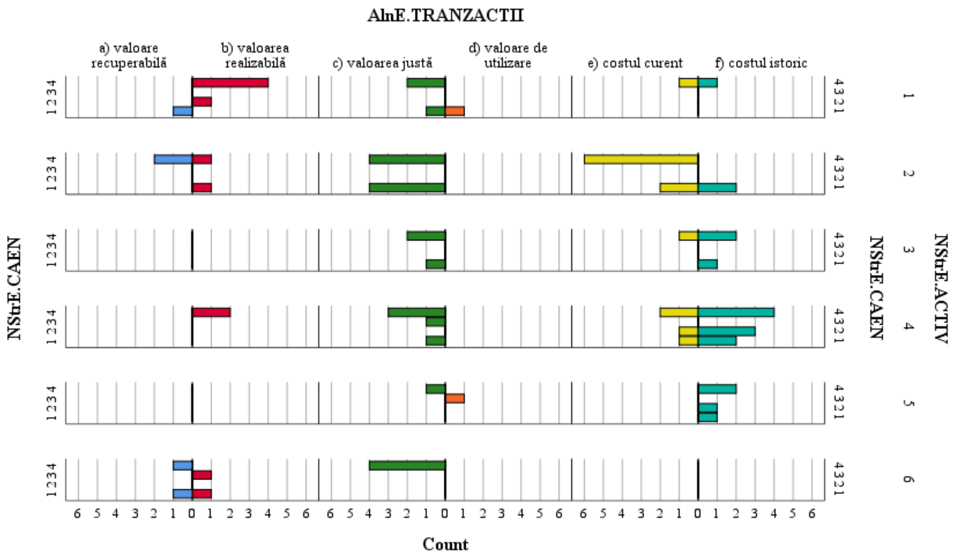


Figura nr. 2.40. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.TRANZACTII în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

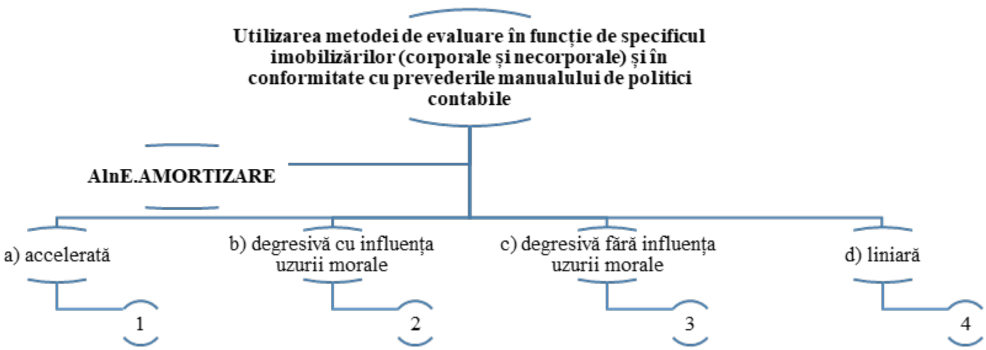


Figura nr. 2.41 – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic: utilizarea metodei de evaluare în funcție de specificul imobilizărilor (corporale și necorporale) și în conformitate cu prevederile manualului de politici contabile

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la utilizarea metodei de evaluare în funcție de specificul imobilizărilor (corporale și necorporale) și în conformitate cu prevederile manualului de politici contabile, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 80%, au afirmat că funcție de specificul imobilizărilor (corporale și

necorporale) și în conformitate cu prevederile manualului de politici contabile este mai uzuală amortizarea liniară (Tabelul 2.18).

Tabelul nr. 2.18. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.AMORTIZARE

AlnE.AMORTIZARE		Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
Opțiuni	a) accelerată	6	8,0	8,0	8,0
	b) degresivă cu influența uzurii morale	5	6,7	6,7	14,7
	c) degresivă fără influența uzurii morale	4	5,3	5,3	20,0
	d) liniară	60	80,0	80,0	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

În același timp, se remarcă cea de a doua opțiune a respondenților (cu marjă de reprezentativitate de 8%) indică faptul că în funcție de specificul imobilizărilor (corporale și necorporale) și în conformitate cu prevederile manualului de politici contabile este mai uzuală amortizarea accelerată (Figura 2.42).

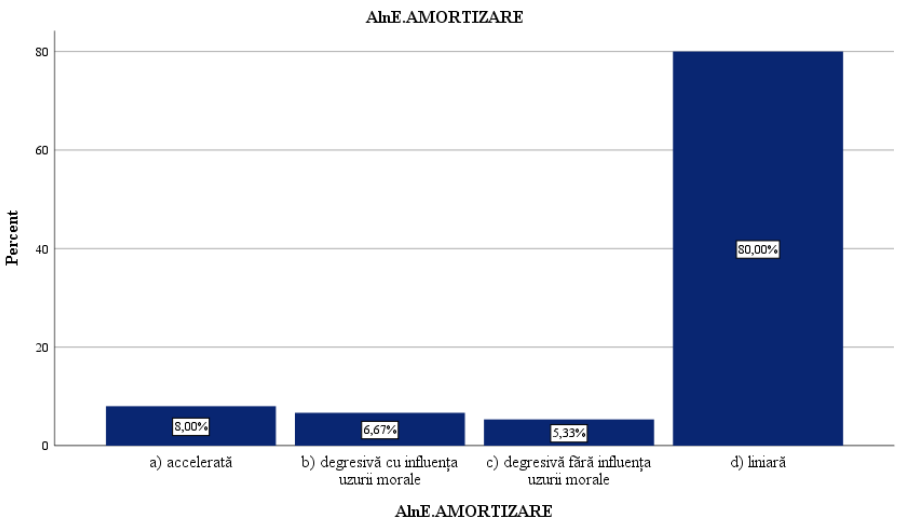


Figura nr. 2.42. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.AMORTIZARE

Sursa: Contribuție proprie

Un număr redus de respondenți respectiv 5,33%, au afirmat că funcție de specificul imobilizărilor (corporale și necorporale) și în conformitate cu prevederile manualului de politici contabile este mai uzuală amortizarea degresivă fără influența uzurii morale (Figura 2.43).

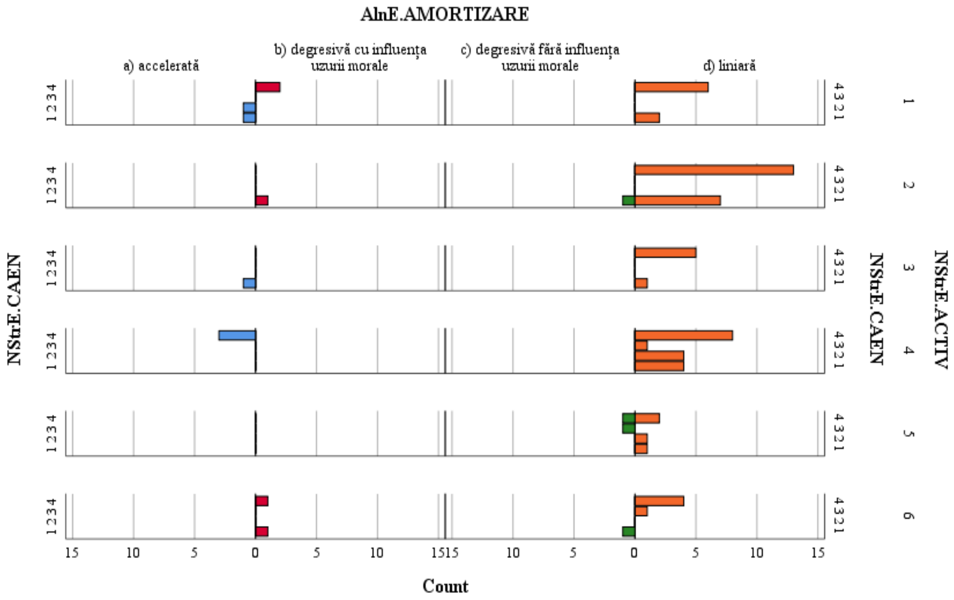


Figura nr. 2.43. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.AMORTIZARE în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

Se constată din Figura 2.43 că amortizarea accelerată este utilizată de entități a căror patrimoniu cuantificat prin valoarea activelor deținute nu depășește 1.000.000 euro, în timp ce amortizarea degresivă cu sau fără influența uzurii morale este sporadic utilizată ca metodă de către entități preponderent din segmentul comercial sau al prestărilor de servicii, cu o singură excepție și anume entitățile din sectorul industrial utilizează amortizarea liniară.

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la evaluarea eficienței politicilor contabile adoptate prin intermediul manualului de politici contabile, s-a axat pe 3 direcții principale de cercetare (Figura 2.44).

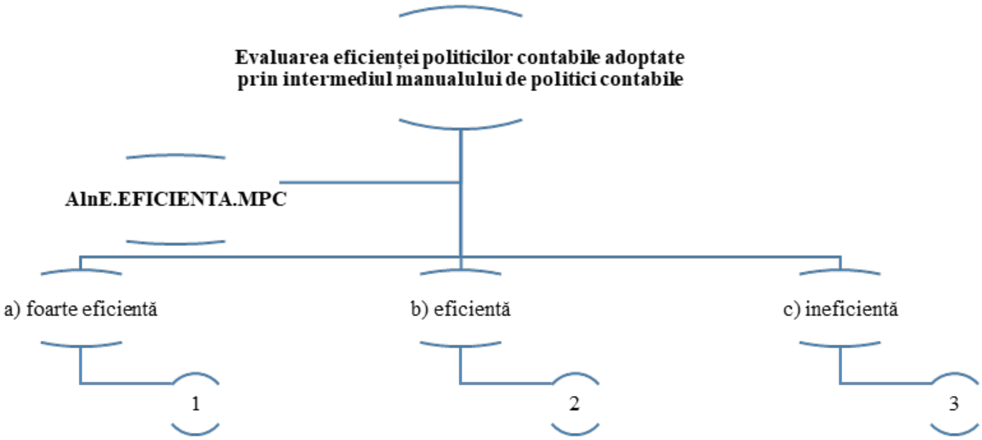


Figura nr. 2.44. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic: evaluarea eficienței politicilor contabile adoptate prin intermediul manualului de politici contabile

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la evaluarea eficienței politicilor contabile adoptate prin intermediul manualului de politici contabile, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 68%, au afirmat că aplicarea politicilor contabile adoptate prin intermediul manualului de politici contabile este eficientă (Tabelul 2.19).

Tabelul nr. 2.19. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.EFICIENTA.MPC

AlnE.EFICIENTA.MPC		Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
Opțiuni	a) foarte eficientă	22	29,3	29,3	29,3
	b) eficientă	51	68,0	68,0	97,3
	c) ineficientă	2	2,7	2,7	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

Subsecvent opiniei majoritare, cea de a doua opțiune a respondenților (cu marjă de reprezentativitate de 29,33%) indică faptul că aplicarea politicilor contabile adoptate prin intermediul manualului de politici contabile este foarte eficientă (Figura 2.45).

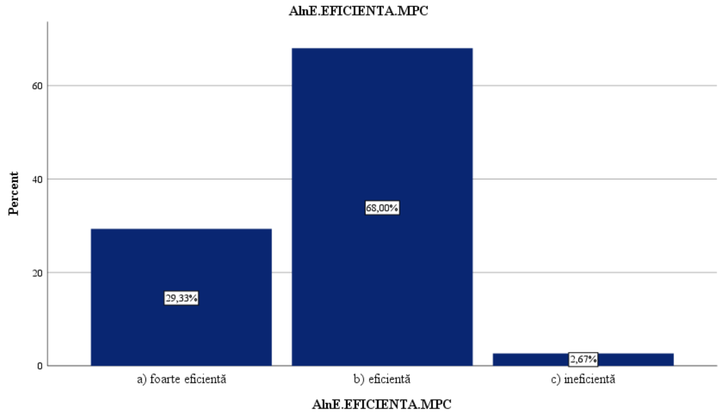


Figura nr. 2.45. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.EFICIENTA.MPC

Sursa: Contribuție proprie

Un număr foarte redus de respondenți, așa cum se poate observa în Figura 2.46, respectiv 2,67%, au afirmat că aplicarea politicilor contabile adoptate prin intermediul manualului de politici contabile este ineficientă, aceste entități fiind din segmentul prestărilor de servicii sau comerțului, câte o entitate din fiecare sector.

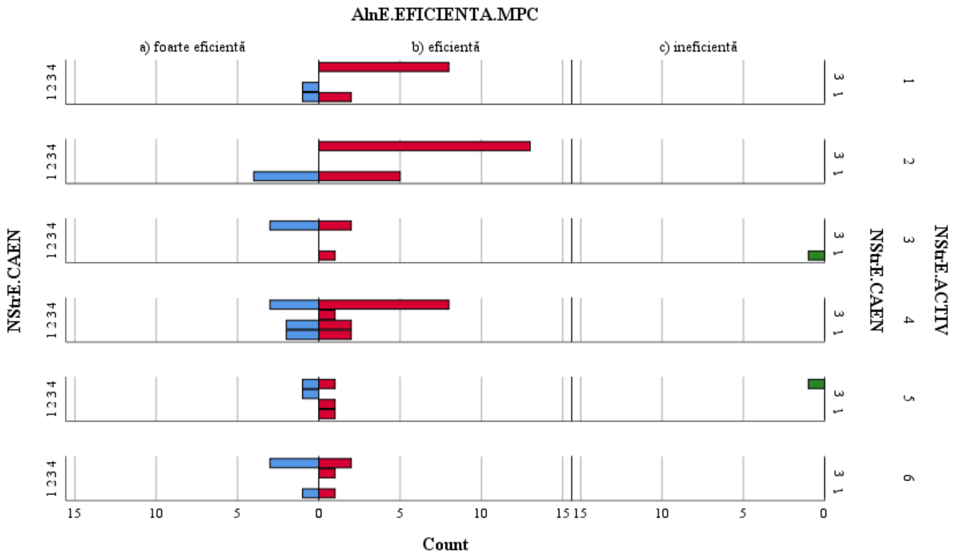


Figura nr. 2.46. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului *AlnE.EFICIENTA.MPC* în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la utilizarea practicilor contabilității creative adoptate, s-a axat pe 3 direcții principale de cercetare (Figura 2.47).

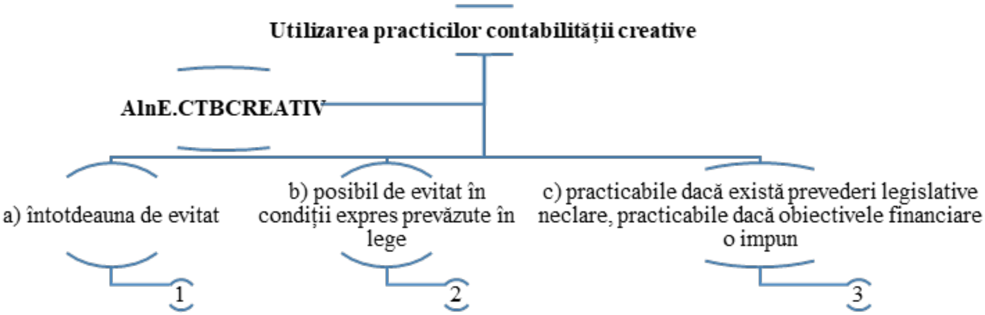


Figura nr. 2.47. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic: utilizarea practicilor contabilității creative

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la utilizarea practicilor contabilității creative, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 45,33%, au afirmat că practicile contabilității creative ca fiind practicabile dacă există prevederi legislative neclare, practicabile dacă obiectivele financiare o impun (Tabelul 2.20).

Tabelul nr. 2.20. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.CTBCREATIV

AlnE.CTBCREATIV	Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
a) întotdeauna de evitat	24	32,0	32,0	32,0
b) posibil de evitat în condiții expres prevăzute în lege	17	22,7	22,7	54,7
c) practicabile dacă există prevederi legislative neclare, practicabile dacă obiectivele financiare o impun	34	45,3	45,3	100,0
Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

Din Figura 2.48 se poate observa că respondenții chestionați în procent de 32% declară că sunt împotriva utilizării practicilor contabilității creative.

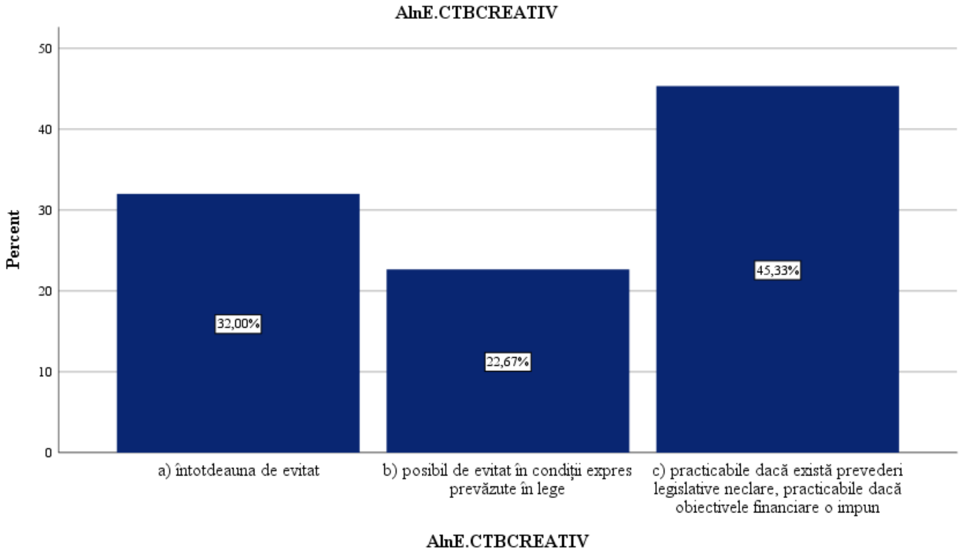


Figura nr. 2.48. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.CTBCREATIV

Sursa: Contribuție proprie

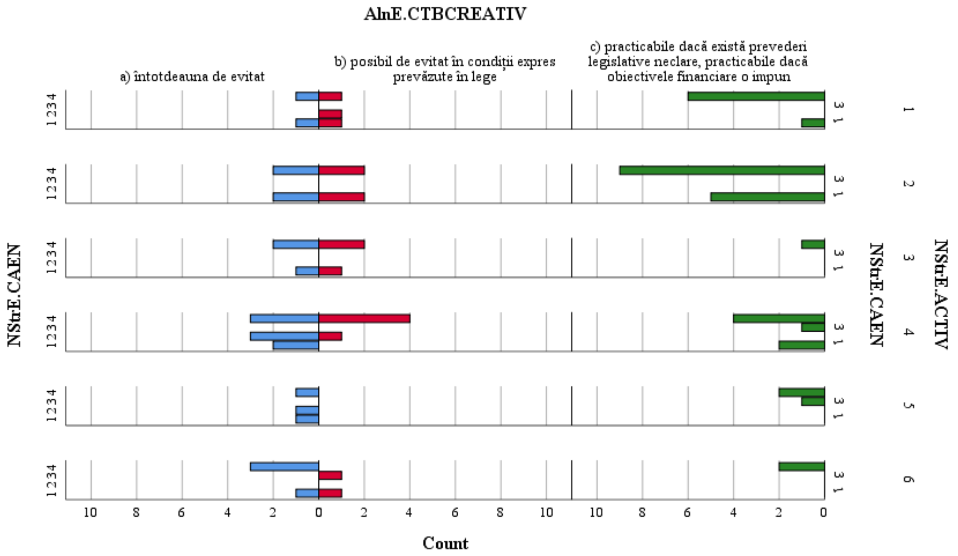


Figura nr. 2.49. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.CTBCREATIV în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

Din Figura 2.49 rezultă că cea mai mică parte a respondenților respectiv 22,67%, sunt de părere că practicile contabilității creative sunt de evitat doar în condiții expres prevăzute în lege, distribuția din figură demonstrând faptul că cu 3 excepții opinia privind acest aspect este deținută de entități care activează pe segmentul comercial (5 din17 cazuri) sau de entități care activează pe segmentul prestărilor de servicii (9 din 17 cazuri). O altă observație desprinsă din Figura 2.49 este cea a disponibilității aplicării practicilor de contabilitate creativă condiționate de prevederi legislative neclare sau de interesul intern al entităţi, preponderent în rândul companiilor cu active patrimoniale mici, de sub 100.000 euro (21 din 34 de cazuri).

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la oportunitatea utilizării metodei de evaluare a bunurilor la cost istoric, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 48%, au afirmat că în acord cu prevederile manualului de politici contabile oportunitatea utilizării evaluării bunurilor la cost istoric apare la înregistrarea în contabilitate a bunului (Figura 2.50).

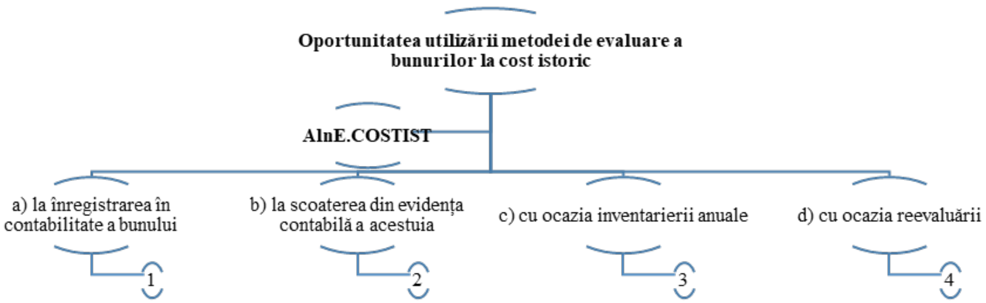


Figura nr. 2.50. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic: oportunitatea utilizării metodei de evaluare a bunurilor la cost istoric

Sursa: Contribuție proprie

În plan secundar se remarcă cea de a doua opțiune a respondenților (cu marjă de reprezentativitate de 25,33%) indică faptul că în acord cu prevederile manualului de politici contabile oportunitatea utilizării evaluării bunurilor la cost istoric se manifestă la scoaterea din evidența contabilă a bunului (Tabelul 2.21).

Tabelul nr. 2.21. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.COSTIST

	AlnE.COSTIST	**Frecvența**	**Distribuție procentuală**	**Distribuție procentuală validată**	**Distribuție procentuală cumulativă**
Opțiuni	a) la înregistrarea în contabilitate a bunului	36	48,0	48,0	48,0
	b) la scoaterea din evidența contabilă a acestuia	19	25,3	25,3	73,3
	c) cu ocazia inventarierii anuale	7	9,3	9,3	82,7
	d) cu ocazia reevaluării	13	17,3	17,3	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

Cea mai mică parte a respondenților respectiv 9,33%, au afirmat că în acord cu prevederile manualului de politici contabile oportunitatea utilizării evaluării bunurilor la cost istoric apare cu ocazia inventarierii anuale (Figura 2.51).

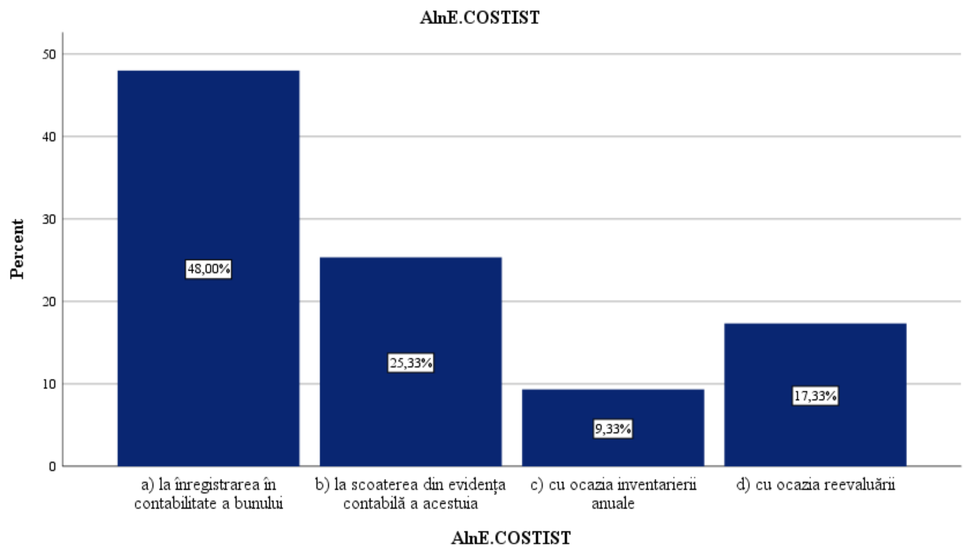


Figura nr. 2.51. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.COSTIST

Sursa: Contribuție proprie

Din Figura 2.52 rezultă faptul că oportunitatea utilizării metodei de evaluare a bunurilor la cost istoric este apreciată a fi realizabilă cu ocazia inventarierii anuale de către entități din segmentul prestării de servicii a căror

active nu depășesc 500.000 euro în timp ce aplicarea acestei metode cu ocazia reevaluării se identifică cu o distribuție mai omogenă a opțiunilor în rândul entităților din toate sectoarele de activitate cu excepția sectorului industrial în care această practică este sporadică, aceste entități utilizând metoda preponderent la înregistrarea în contabilitate a bunului.

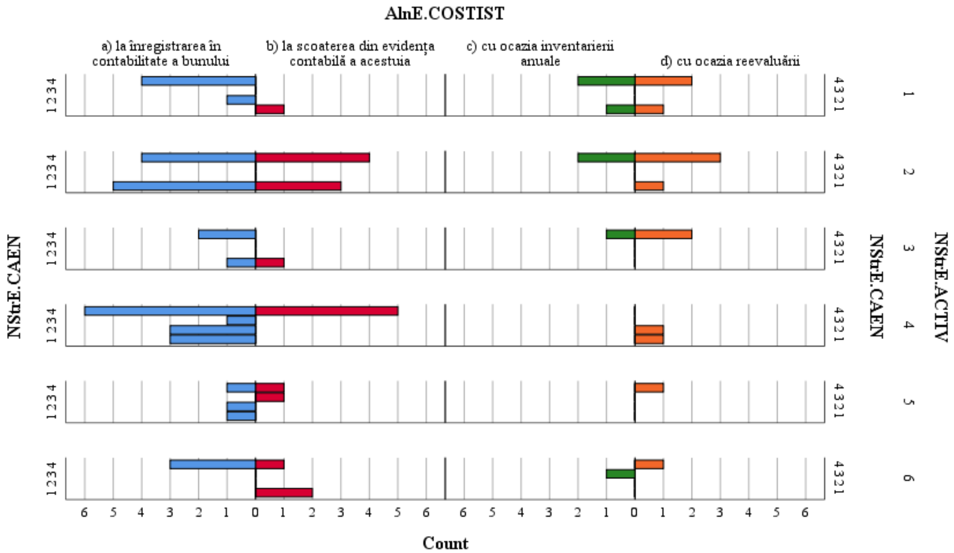


Figura nr. 2.52. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.COSTIST în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

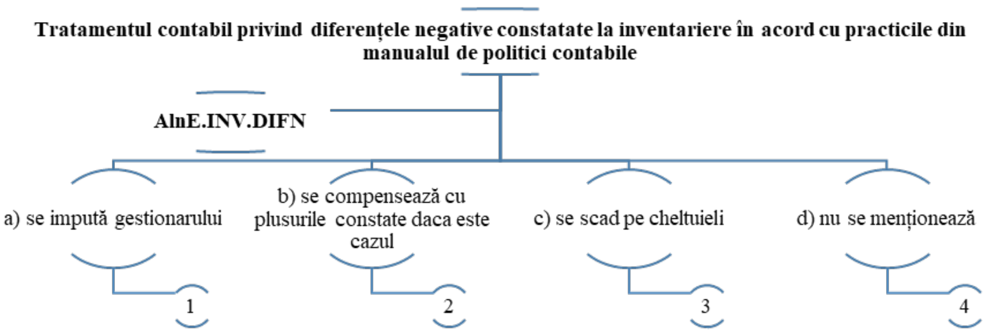


Figura nr. 2.53. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic: tratamentul contabil privind diferențele negative constatate la inventariere în acord cu practicile din manualul de politici contabile

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la tratamentul contabil privind diferențele negative constatate la inventariere în acord cu practicile din manualul de politici contabile, s-a axat pe 4 direcții principale de cercetare (Figura 2.53).

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la tratamentul contabil privind diferențele negative constatate la inventariere în acord cu practicile din manualul de politici contabile, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 38,67%, au afirmat că diferențele negative constatate la inventariere în acord cu practicile din manualul de politici contabile se scad pe cheltuieli (Tabelul 2.22).

Tabelul nr. 2.22. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.INV.DIFN

AlnE.INV.DIFN		Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
Opțiuni	a) se impută gestionarului	20	26,7	26,7	26,7
	b) se compensează cu plusurile constate dacă este cazul	24	32,0	32,0	58,7
	c) se scad pe cheltuieli	29	38,7	38,7	97,3
	d) nu se menționează	2	2,7	2,7	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

A doua opinie formulată de respondenții chestionați (32%) indică faptul că diferențele negative constatate la inventariere în acord cu practicile din manualul de politici contabile se compensează cu plusurile constate dacă este cazul (Figura 2.54).

În raport cu populația totală a eșantionului, un număr foarte redus de respondenți respectiv 2,67%, au afirmat că diferențele negative constatate la inventariere în acord cu practicile din manualul de politici contabile nu se menționează (Figura 2.55).

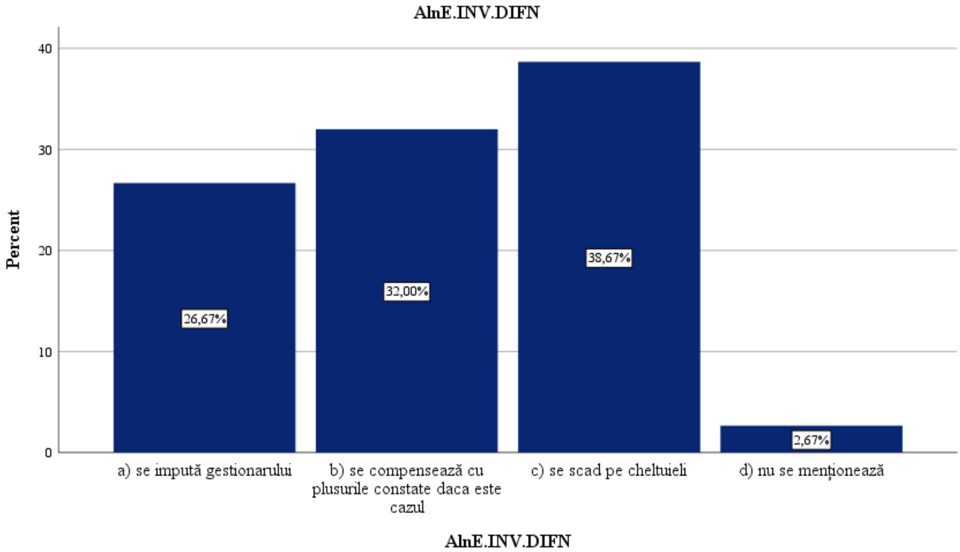


Figura nr. 2.54. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.INV.DIFN

Sursa: Contribuție proprie

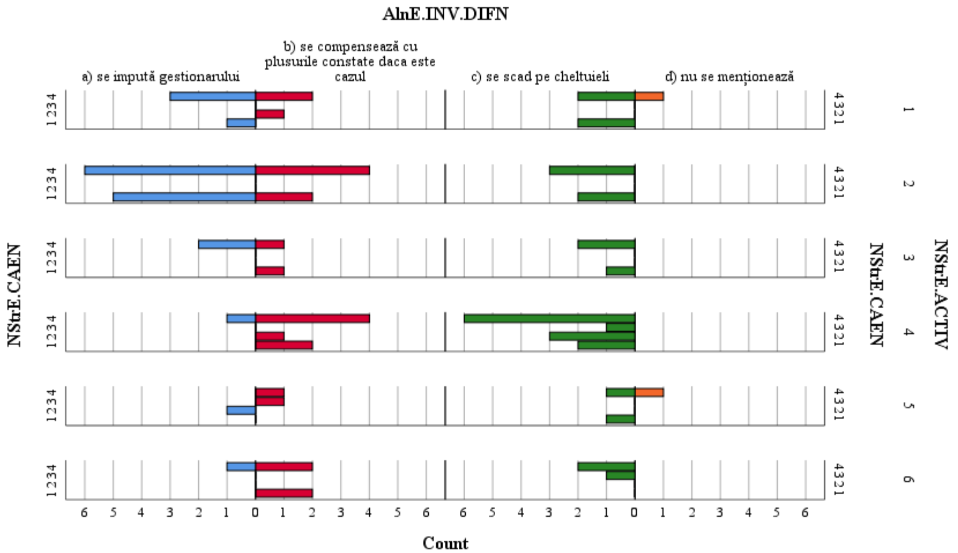


Figura nr. 2.55. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.INV. DIFN în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

Din Figura 2.55 rezultă faptul că nu se menționează tratamentele contabile privind diferențele negative constatate la inventariere în acord cu practicile din manualul de politici contabile, doar în cazul entităților care activează în sectorul prestărilor de servicii (4 din 4 cazuri), iar în cazul imputării acestor diferențe gestionarului practica este mult mai frecventă în situația în care entitatea care impută deține active de sub 100.000 euro (15 din 20 de cazuri).

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la tratamentul contabil privind diferențele negative valorice în acord cu practicile din manualul de politici contabile, s-a axat pe 4 direcții principale de cercetare (Figura 2.56).

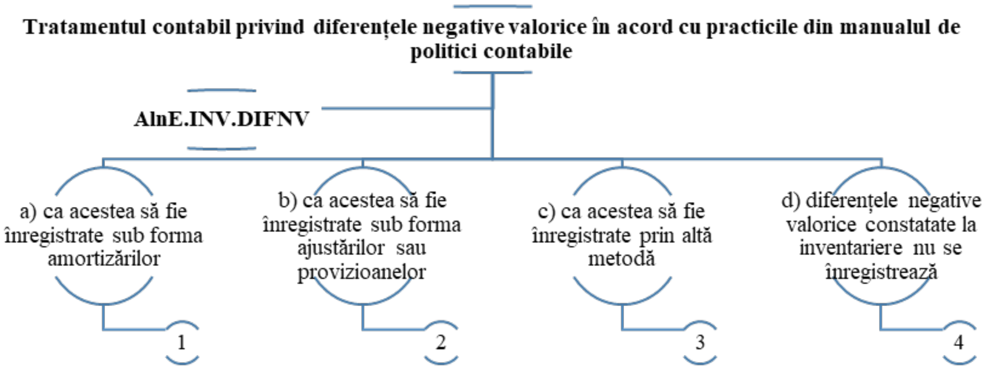


Figura nr. 2.56. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic: tratamentul contabil privind diferențele negative valorice în acord cu practicile din manualul de politici contabile

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la tratamentul contabil privind diferențele negative valorice în acord cu practicile din manualul de politici contabile, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 62,67%, au afirmat că acestea trebuie să fie înregistrate sub forma ajustărilor sau provizioanelor (Tabelul 2.23).

Tabelul nr. 2.23. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.INV.DIFNV

	AlnE.INV.DIFNV	Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
Opțiuni	a) ca acestea să fie înregistrate sub forma amortizărilor	16	21,3	21,3	21,3
	b) ca acestea să fie înregistrate sub forma ajustărilor sau provizioanelor	47	62,7	62,7	84,0
	c) ca acestea să fie înregistrate prin altă metodă Vă rugăm să o precizați*	2	2,7	2,7	86,7
	d) diferențele negative valorice constatate la inventariere nu se înregistrează	10	13,3	13,3	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

În același timp, subsecvent opiniei majoritare, cea de a doua opțiune a respondenților (cu marjă de reprezentativitate de 21,33%) indică faptul că acestea trebuie să fie înregistrate sub forma amortizărilor. Cea mai mică parte a respondenților respectiv 2,67%, au afirmat că acestea trebuie să fie înregistrate prin altă metodă (Figura 2.57).

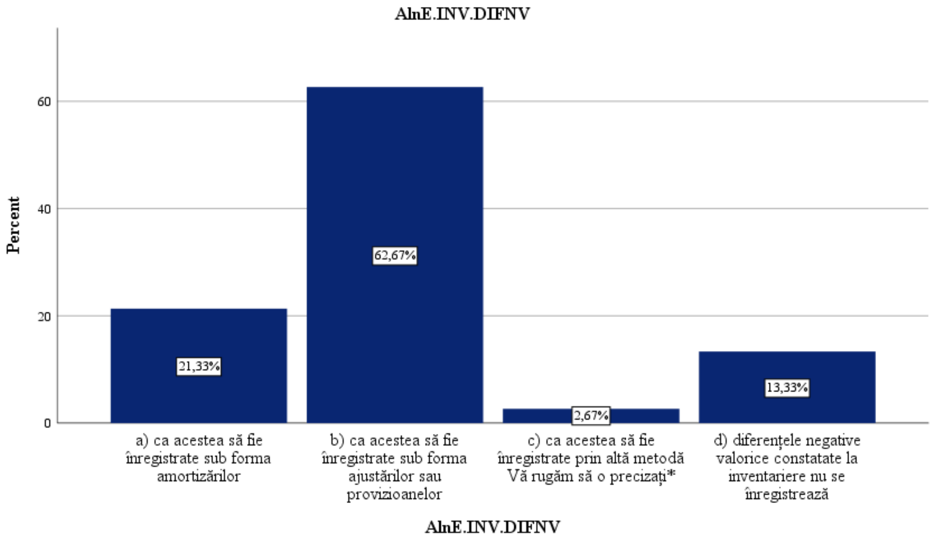


Figura nr. 2.57 – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.INV.DIFNV

Sursa: Contribuție proprie

Din Figura 2.58 observăm faptul că tratamentul contabil privind diferențele negative valorice în acord cu practicile din manualul de politici contabile se realizează prin altă metodă doar în cazul entităților din segmentul prestărilor de servicii și doar în cazul în care acestea dețin o valoare patrimonială mai mare de 1.000.000 euro. O altă concluzie care rezultă din Figura 2.58 este aceea că în sectorul industrial tratamentul contabil privind diferențele negativ valorice prevede ca aceste diferențe să fie înregistrate sub forma ajustărilor sau provizioanelor.

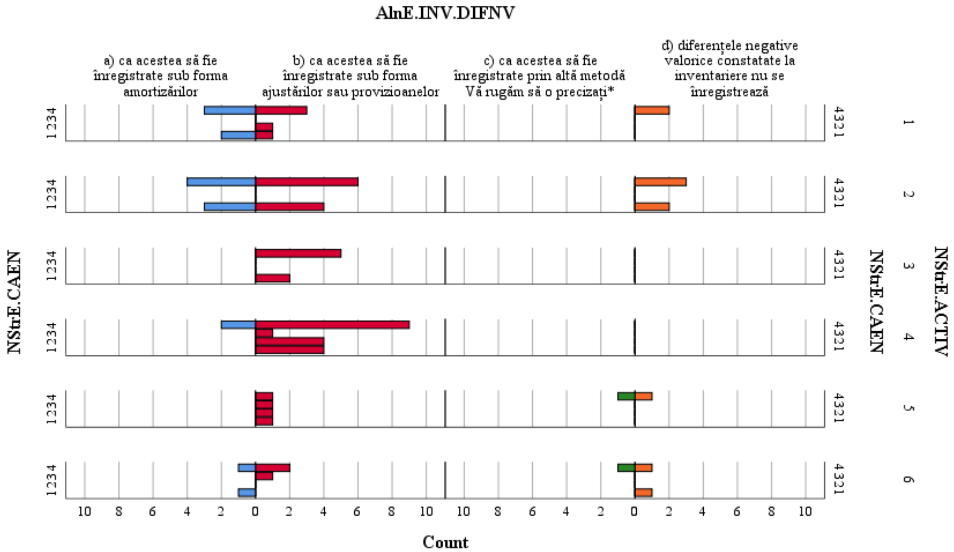


Figura nr. 2.58 – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.INV.DIFNV în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la principiile care stau la baza înregistrării în contabilitate a diferențelor valorice constatate la inventariere, s-a axat pe 3 direcții principale de cercetare (Figura 2.59).

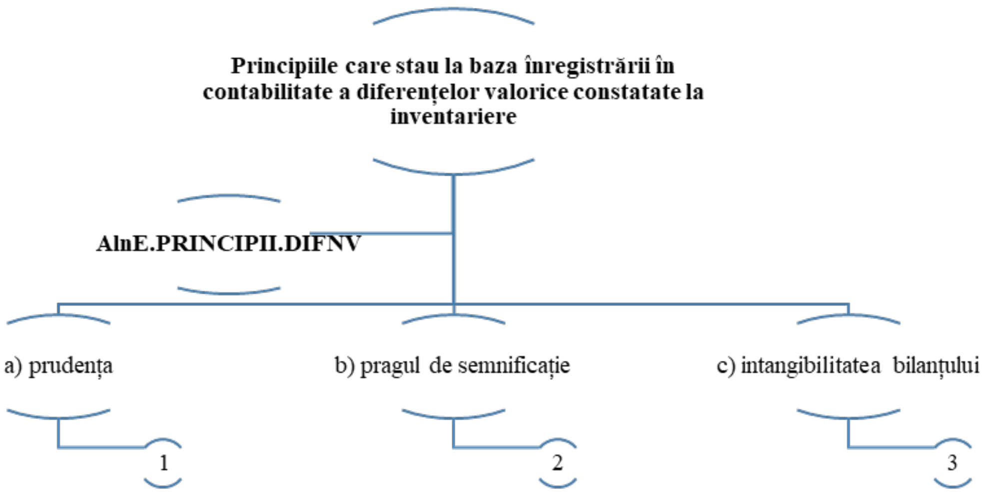


Figura nr. 2.59. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic: principiile care stau la baza înregistrării în contabilitate a diferențelor valorice constatate la inventariere

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la principiile care stau la baza înregistrării în contabilitate a diferențelor valorice constatate la inventariere, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 65,33%, au afirmat că principiul care stă la baza înregistrării în contabilitate a diferențelor valorice constatate la inventariere este principiul prudenței (Tabelul 2.24).

Tabelul nr. 2.24. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.PRINCIPII.DIFNV

AlnE.PRINCIPII.DIFNV		Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
Opțiuni	a) prudența	49	65,3	65,3	65,3
	b) pragul de semnificație	12	16,0	16,0	81,3
	c) intangibilitatea bilanțului	14	18,7	18,7	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

În același timp, se remarcă cea de a doua opțiune a respondenților (cu marjă de reprezentativitate de 18,67%) indică faptul că principiul care stă la baza înregistrării în contabilitate a diferențelor valorice constatate la inventariere este principiul intangibilității bilanțului. În raport cu populația totală a eșantionului, un număr foarte redus de respondenți respectiv 16%, au afirmat că principiul care stă la baza înregistrării în contabilitate a diferențelor valorice constatate la inventariere este principiul pragului de semnificație (Figura 2.60).

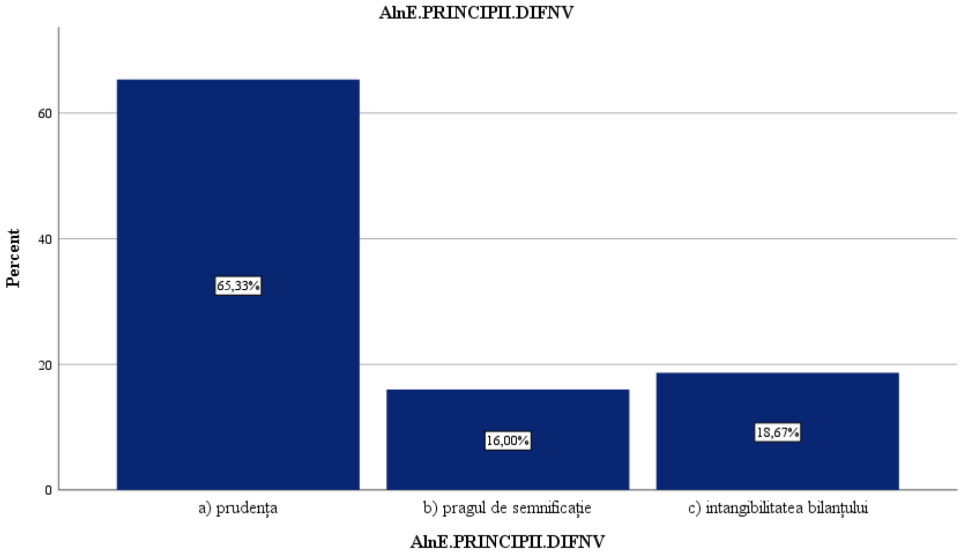


Figura nr. 2.60. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.PRINCIPII.DIFNV

Sursa: Contribuție proprie

Din Figura 2.61 rezultă faptul că în ceea ce privește principiile care stau la baza înregistrării în contabilitate a diferențelor valorice constatate la inventariere, pragul de semnificație este utilizat de entitățile din segmentul prestărilor de servicii dacă valoarea activelor nu depășește 10.000 de euro, iar pe segmentul industrial constatăm o preponderență a aplicării principiului prudenței (5 din 6 cazuri).

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la prevederile manualului de politici contabile al societății pentru aplicarea metodei costului standard s-a axat pe 3 direcții principale de cercetare (Figura 2.62).

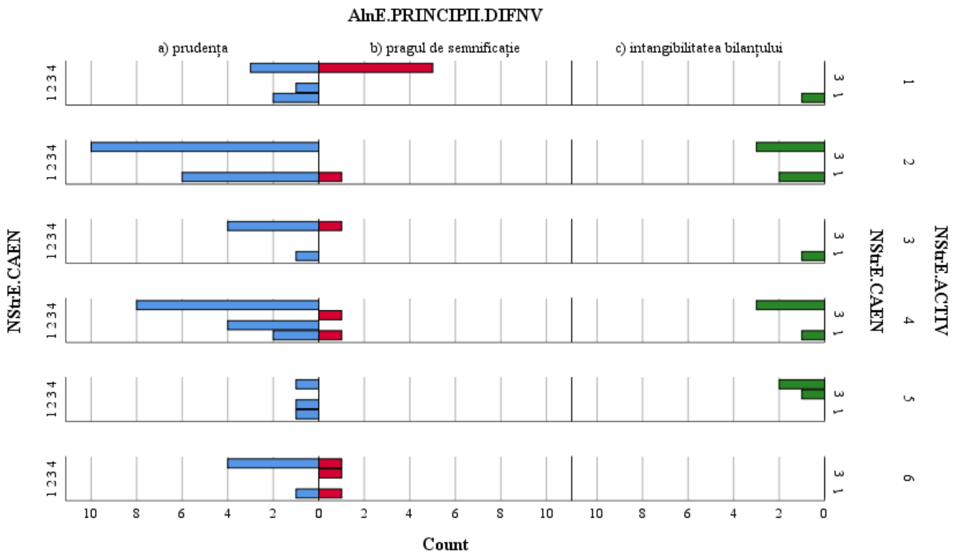


Figura nr. 2.61. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.PRINCIPII.DIFNV în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

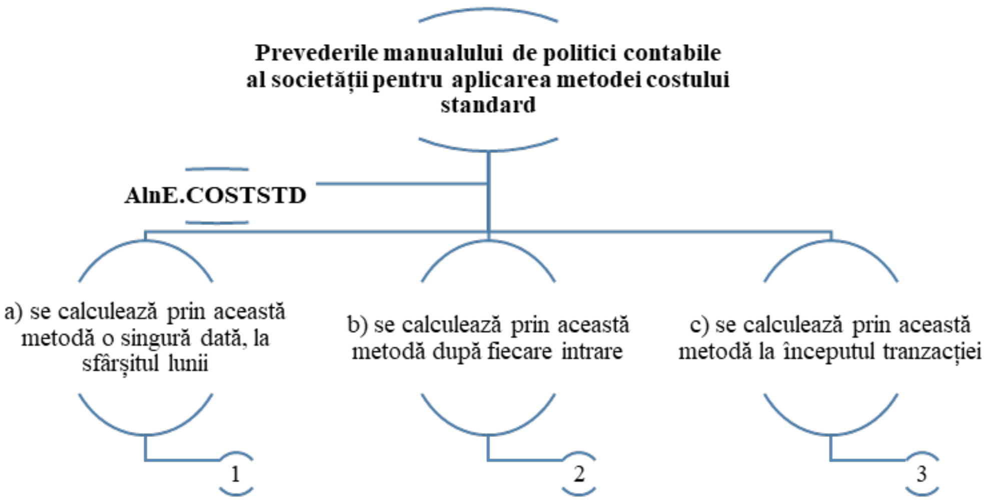


Figura nr. 2.62. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic: prevederile manualului de politici contabile al societății pentru aplicarea metodei costului standard

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la prevederile manualului de politici contabile al societății pentru aplicarea metodei costului standard, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 58,67%, au afirmat că pentru aplicarea metodei costului standard, manualul de politici contabile al societății prevede stabilirea și înregistrarea într-un cont separat (diferențe de preț) a diferenței dintre prețul efectiv și cel standard (Tabelul 2.25).

Tabelul nr. 2.25. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.COSTSTD

AlnE.COSTSTD		**Frecvența**	**Distribuție procentuală**	**Distribuție procentuală validată**	**Distribuție procentuală cumulativă**
Opțiuni	a) stabilirea unui preț unic de înregistrare a intrărilor și ieșirilor	24	32,0	32,0	32,0
	b) stabilirea și înregistrarea într-un cont separat (diferențe de preț) a diferenței dintre prețul efectiv și cel standard	44	58,7	58,7	90,7
	c) neînregistrarea diferențelor de preț	7	9,3	9,3	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

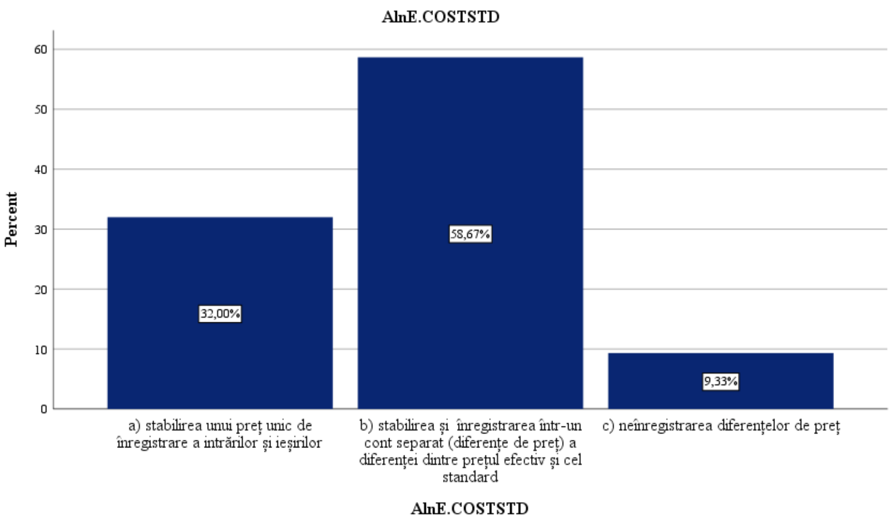


Figura nr. 2.63. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.COSTSTD

Sursa: Contribuție proprie

În același timp, a doua opinie formulată de respondenții chestionați (32%) indică faptul că pentru aplicarea metodei costului standard, manualul de politici contabile al societății prevede stabilirea unui preț unic de înregistrare a intrărilor și ieșirilor. Cea mai mică parte a respondenților respectiv 9,33%, au afirmat că pentru aplicarea metodei costului standard, manualul de politici contabile al societății prevede neînregistrarea diferențelor de preț (Figura 2.63).

Din Figura 2.64 rezultă faptul că în ceea ce privește aplicarea metodei costului standard aceasta se realizează preponderent prin stabilirea unui preț unic de înregistrare a intrărilor și ieșirilor în cadrul entităților care dețin active de cel mult 100.000 euro. Neînregistrarea diferențelor de preț reprezintă o practică abordată preponderent de către entitățile prestatoare de servicii (6 din 7 cazuri).

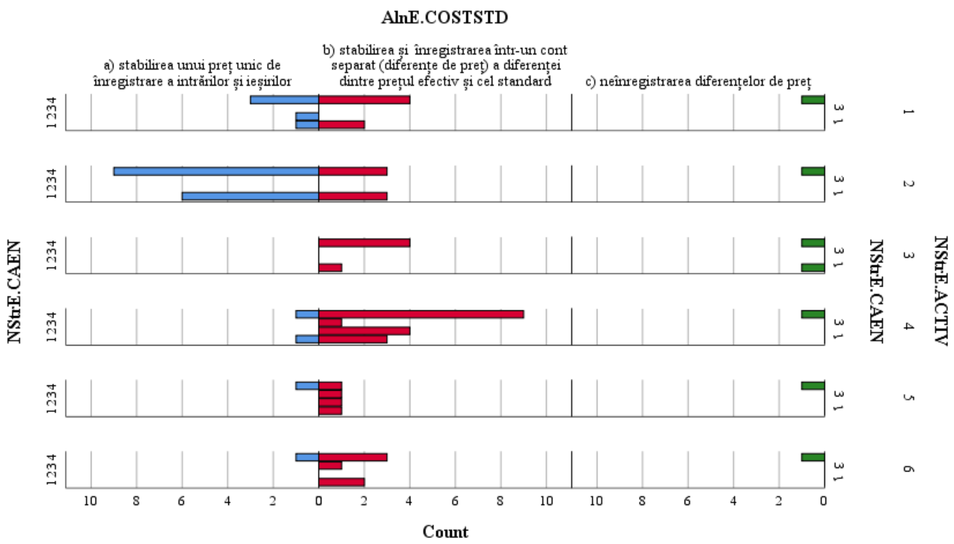


Figura nr. 2.64. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.COSTSTD în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la prevederile manualului de politici contabile al societății pentru aplicarea metodei costului mediu ponderat, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 54,67%, au afirmat că evaluarea bunurilor ieșite se calculează prin această metodă o singură dată, la sfârșitul lunii (Figura 2.65).

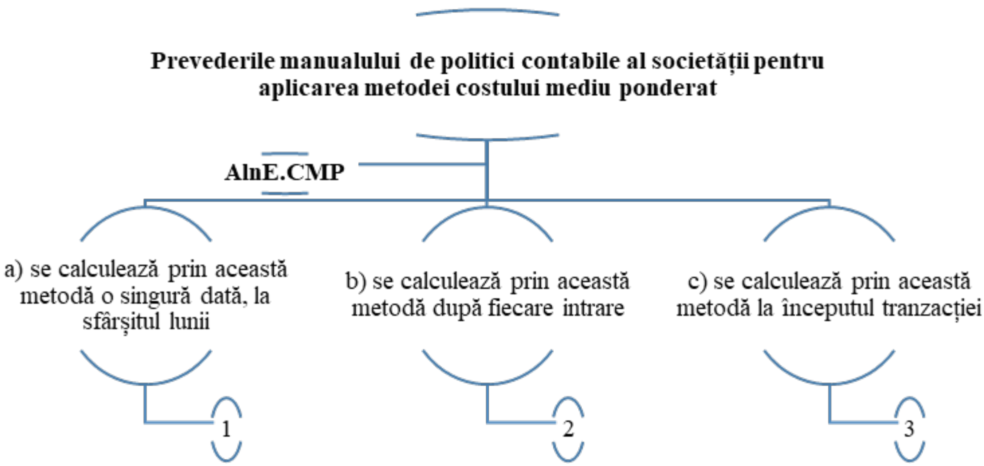


Figura nr. 2.65. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic: prevederile manualului de politici contabile al societății pentru aplicarea metodei costului mediu ponderat

Sursa: Contribuție proprie

În același timp, se remarcă cea de a doua opțiune a respondenților (cu marjă de reprezentativitate de 33,33%) indică faptul că evaluarea bunurilor ieșite se calculează prin această metodă după fiecare intrare (Tabelul 2.26).

Tabelul nr. 2.26. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.CMP

AlnE.CMP		**Frecvența**	**Distribuție procentuală**	**Distribuție procentuală validată**	**Distribuție procentuală cumulativă**
Opțiuni	a) se calculează prin această metodă o singură dată, la sfârșitul lunii	41	54,7	54,7	54,7
	b) se calculează prin această metodă după fiecare intrare	25	33,3	33,3	88,0
	c) se calculează prin această metodă la începutul tranzacției	9	12,0	12,0	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

În raport cu populația totală a eșantionului, un număr foarte redus de respondenți respectiv 12%, au afirmat că evaluarea bunurilor ieșite se calculează prin această metodă la începutul tranzacției (Figura 2.66).

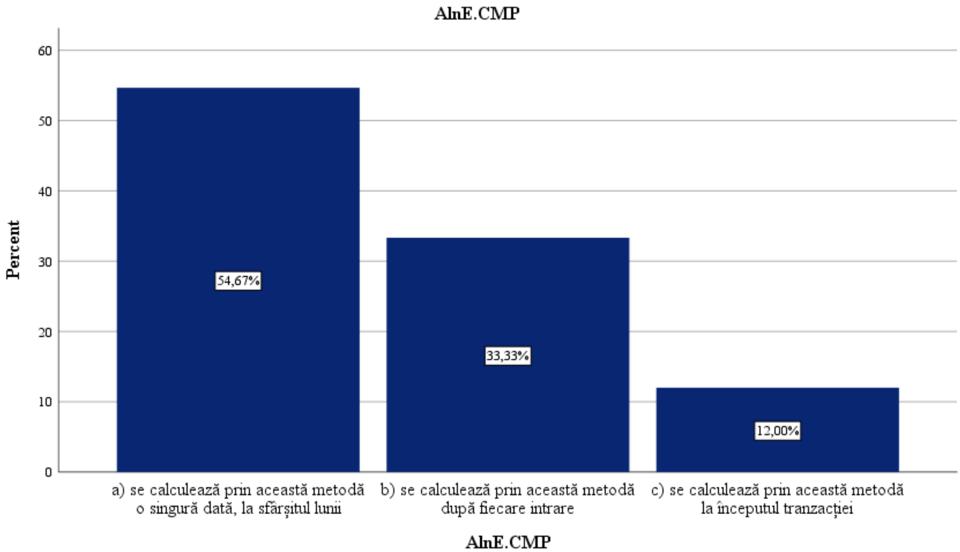


Figura nr. 2.66. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.CMP

Sursa: Contribuție proprie

Din Figura 2.67 remarcăm că în ceea ce privește aplicarea metodei costului mediu ponderat, entitățile din segmentul prestărilor de servicii procedează la evaluarea bunurilor ieșite prin această metodă, considerând ca moment începutul tranzacției, în special în cazul în care aceste entități dețin active de până la 100.000 euro. Pe sectorul industrial se constată aplicarea practicilor după fiecare intrare în special pentru entitățile care dețin active de peste 500.000 euro, în restul cazurilor pe acest sector utilizându-se calculul prin această metodă o singură dată la sfârșitul lunii.

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la amortizarea activelor corporale în cadrul politicilor contabile, s-a axat pe 4 direcții principale de cercetare (Figura 2.68).

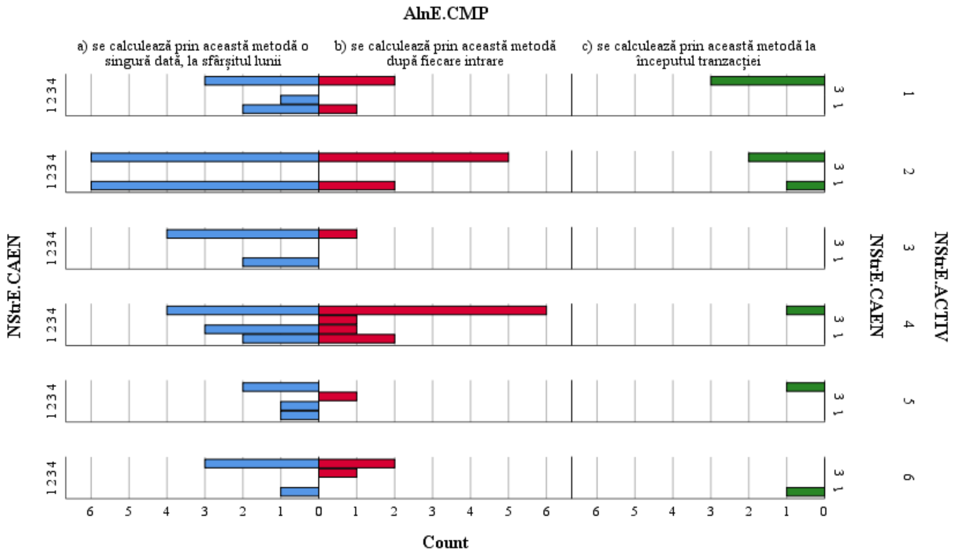


Figura nr. 2.67. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.CMP în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

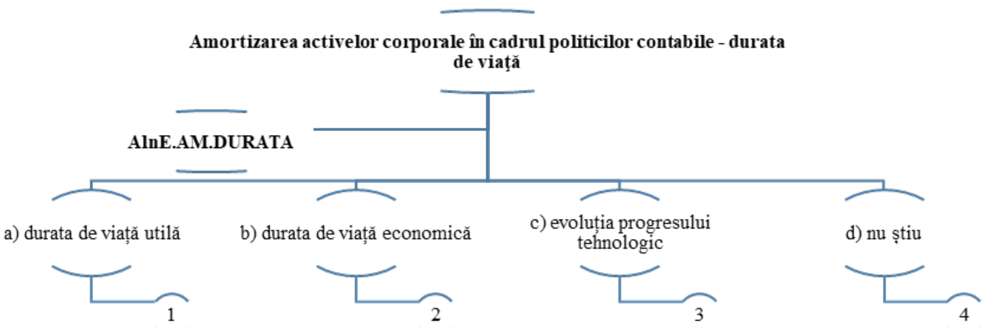


Figura nr. 2.68. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic: amortizarea activelor corporale în cadrul politicilor contabile – durata de viață

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la amortizarea activelor corporale în cadrul politicilor contabile, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 46,67%, au afirmat că se utilizează durata de viață utilă (Tabelul 2.27).

Tabelul nr. 2.27. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.AM.DURATA

AlnE.AM.DURATA		**Frecvența**	**Distribuție procentuală**	**Distribuție procentuală validată**	**Distribuție procentuală cumulativă**
Opțiuni	a) durata de viață utilă	35	46,7	46,7	46,7
	b) durata de viață economică	31	41,3	41,3	88,0
	c) evoluția progresului tehnologic	8	10,7	10,7	98,7
	d) nu știu	1	1,3	1,3	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

În același timp, subsecvent opiniei majoritare, cea de a doua opțiune a respondenților (cu marjă de reprezentativitate de 41,33%) indică faptul că aceștia utilizează durata de viață economică. Un număr redus de respondenți respectiv 1,33%, au afirmat că nu cunosc metoda de determinare (Figura 2.69).

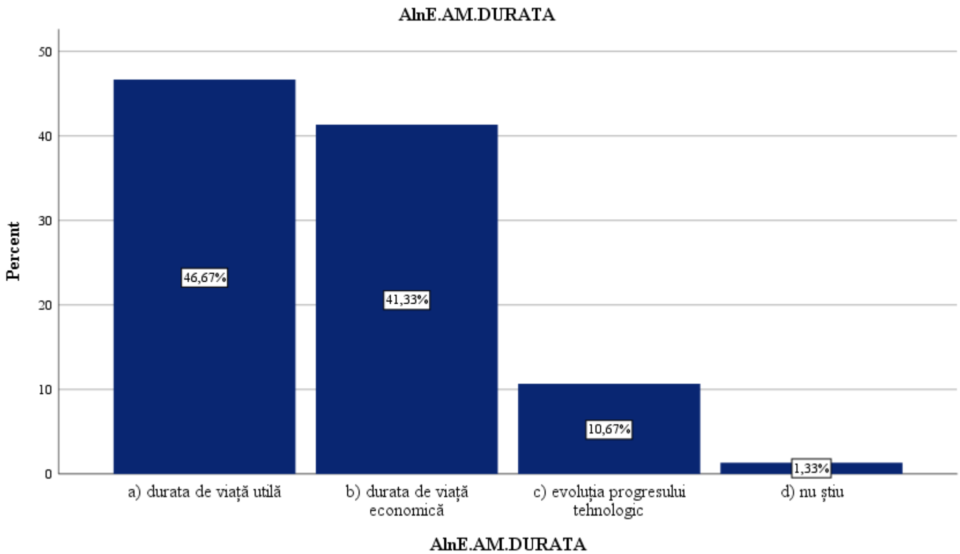


Figura nr. 2.69. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.AM.DURATA

Sursa: Contribuție proprie

Din Figura 2.70 rezultă că amortizarea activelor corporale se realizează conform prevederilor manualului de politici contabile cu luarea în considerare a duratei de viață utilă sau economică, indiferent de domeniul de activitate sau valoarea activelor deținute de către entitate. În cazul firmelor prestatoare de servicii (6 din 8 cazuri) sau a firmelor care activează în domeniul comercial (2 din 8 cazuri) amortizarea se realizează cu luarea în considerare a evoluției procesului tehnologic. O singură entitate din zona prestărilor de servicii a afirmat că nu cunoaște metoda de determinare.

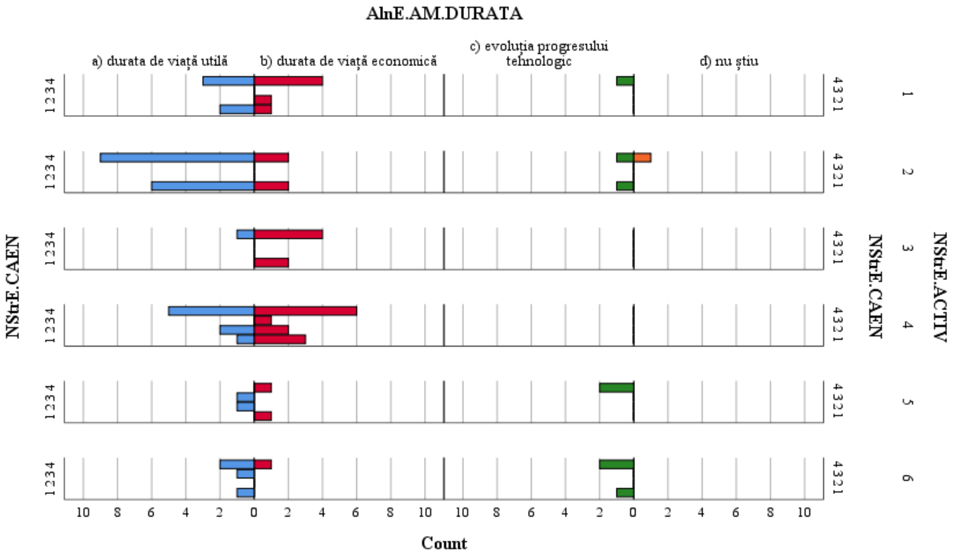


Figura nr. 2.70. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.AM.DURATA în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

În ceea ce privește analiza opțiunilor eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la prevederile manualului de politici contabile privind aplicarea procedeului de conservare a activelor corporale, au fost selectate 5 opțiuni de răspuns așa cum se prezintă în Figura 2.71.

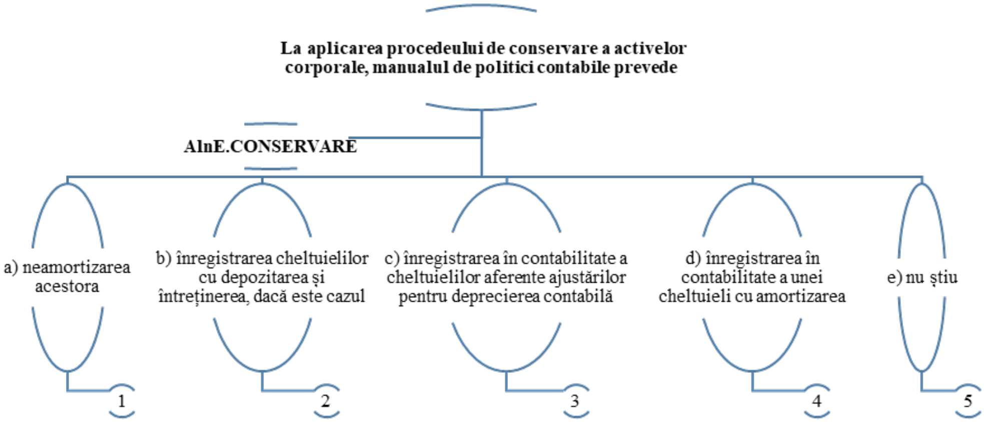


Figura nr. 2.71. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic: aplicarea procedeului de conservare a activelor corporale

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la prevederile manualului de politici contabile privind aplicarea procedeului de conservare a activelor corporale, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 30,67%, au afirmat că manualul de politici contabile prevede înregistrarea cheltuielilor cu depozitarea și întreținerea, dacă este cazul (Tabelul 2.28).

Tabelul nr. 2.28. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.CONSERVARE

AlnE.CONSERVARE		Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
Opțiuni	a) neamortizarea acestora	18	24,0	24,0	24,0
	b) înregistrarea cheltuielilor cu depozitarea și întreținerea, dacă este cazul	23	30,7	30,7	54,7
	c) înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor aferente ajustărilor pentru deprecierea contabilă	8	10,7	10,7	65,3
	d) înregistrarea în contabilitate a unei cheltuieli cu amortizarea	10	13,3	13,3	78,7
	e) nu știu	16	21,3	21,3	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

În același timp, a doua opinie formulată de respondenții chestionați (24%) indică faptul că manualul de politici contabile prevede neamortizarea acestora (Figura 2.72).

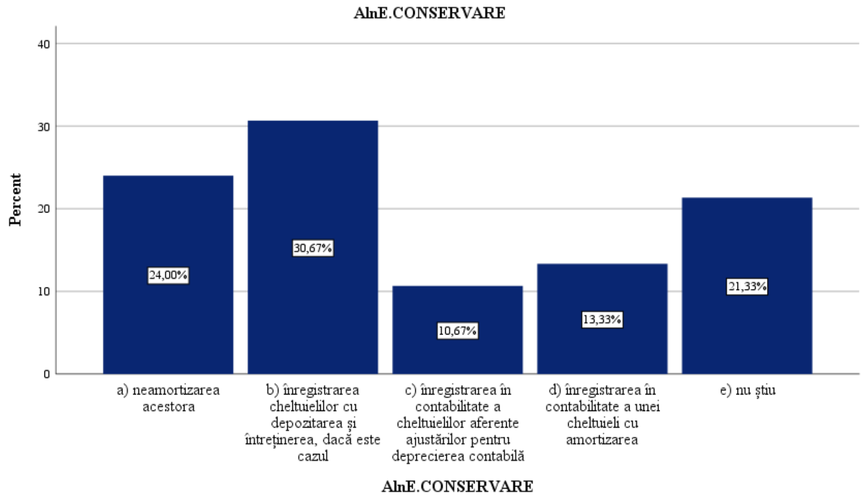


Figura nr. 2.72. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.CONSERVARE

Sursa: Contribuție proprie

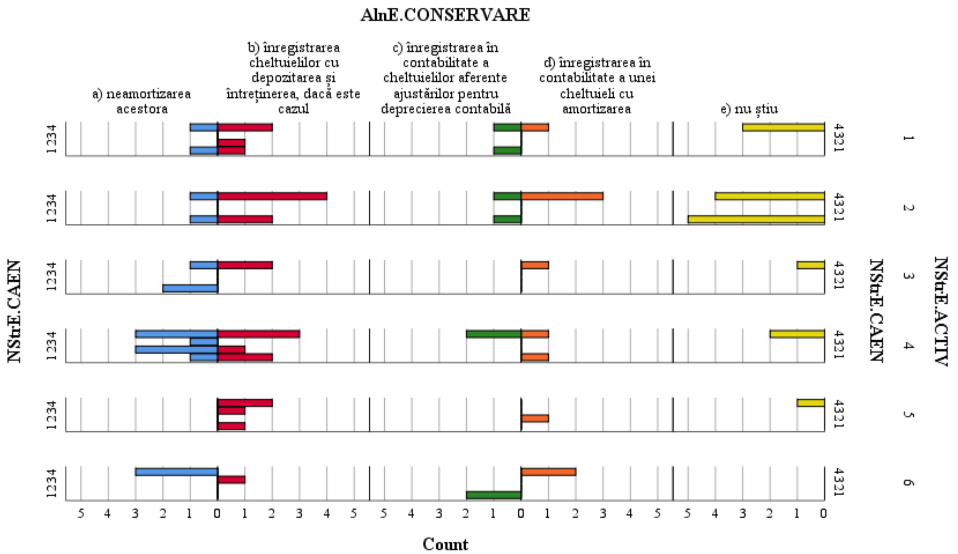


Figura nr. 2.73. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.CONSERVARE în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE. ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

Cea mai mică parte a respondenților respectiv 10,67%, au afirmat că manualul de politici contabile prevede înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor aferente ajustărilor pentru deprecierea contabilă (Figura 2.73).

Reglementarea în manualul de politici contabile a motivării modificării duratei de amortizare a activelor corporale, a fost cercetată prin intermediul indicatorului AlnE.AM.MDF.DUR, conform opțiunilor prezentate în Figura 2.74.

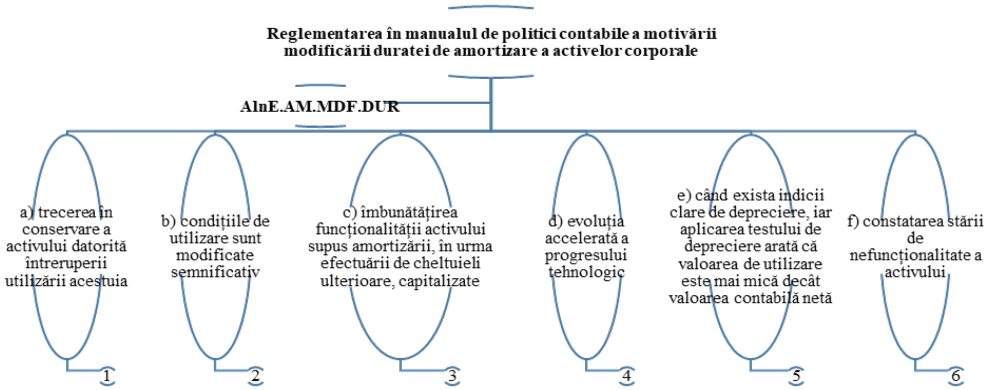


Figura nr. 2.74. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic AlnE.AM.MDF.DUR

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la reglementarea în manualul de politici contabile a motivării modificării duratei de amortizare a activelor corporale, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 29,33%, au afirmat că motivarea este reprezentată de modificarea semnificativă a condițiilor de utilizare (Tabelul 2.29).

Tabelul nr. 2.29. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.AM.MDF.DUR

AlnE.AM.MDF.DUR		Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
Opțiuni	a) trecerea în conservare a activului datorită întreruperii utilizării acestuia	12	16,0	16,0	16,0
	b) condițiile de utilizare sunt modificate semnificativ	22	29,3	29,3	45,3
	c) îmbunătățirea funcționalității activului supus amortizării, în urma efectuării de cheltuieli ulterioare, capitalizate	22	29,3	29,3	74,7

AlnE.AM.MDF.DUR		Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
Opțiuni	d) evoluția accelerată a progresului tehnologic	4	5,3	5,3	80,0
	e) când exista indicii clare de depreciere, iar aplicarea testului de depreciere arată că valoarea de utilizare este mai mică decât valoarea contabilă netă	8	10,7	10,7	90,7
	f) constatarea stării de nefuncționalitate a activului	7	9,3	9,3	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

În plan secundar se remarcă cea de a doua opțiune a respondenților (cu marjă de reprezentativitate de 16%) indică faptul că motivarea este reprezentată de trecerea în conservare a activului datorită întreruperii utilizării acestuia (Figura 2.75).

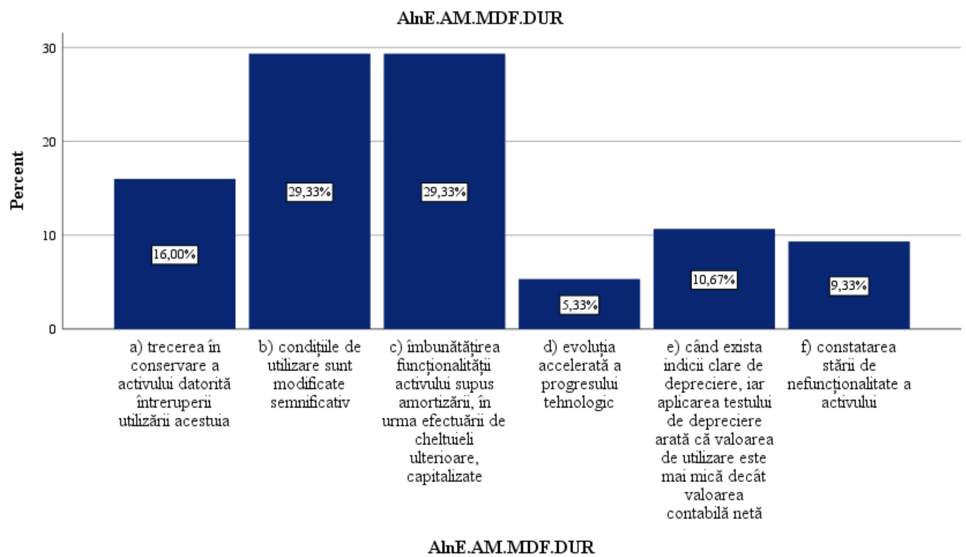


Figura nr. 2.75. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.AM.MDF.DUR

Sursa: Contribuție proprie

În raport cu populația totală a eșantionului, un număr foarte redus de respondenți respectiv 5,33%, au afirmat că motivarea este reprezentată de evoluția accelerată a progresului tehnologic, firmele activând în special în

acest caz în sectorul prestărilor de servicii și comercial, iar valoarea activelor deținute nedepășind valoarea de 500.000 euro (Figura 2.76).

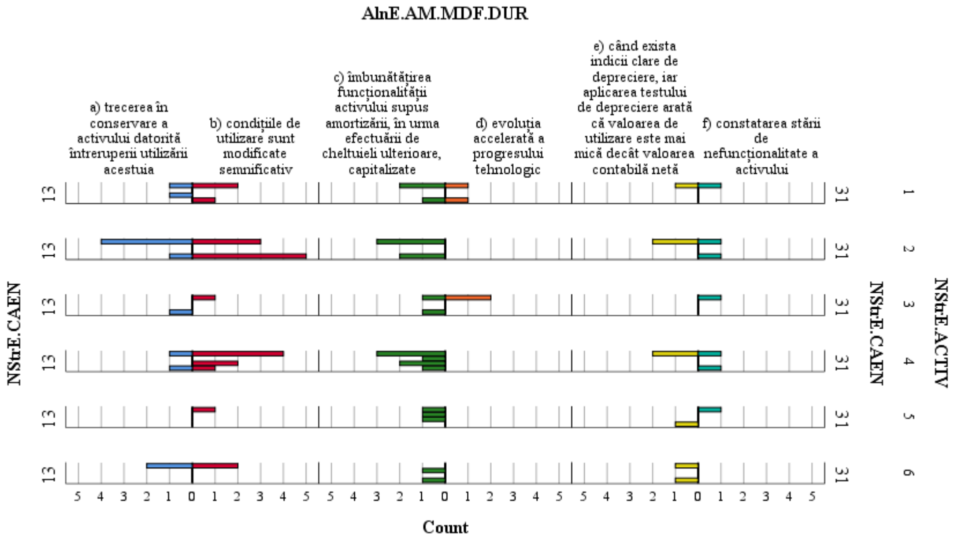


Figura nr. 2.76. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.AM.MDF.DUR în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

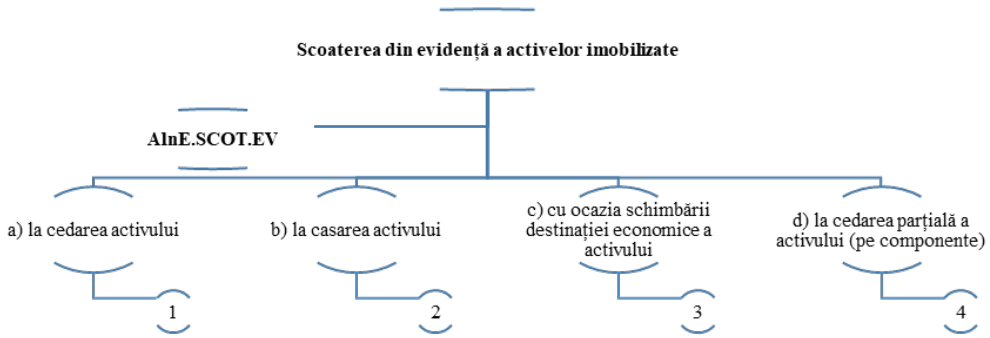


Figura nr. 2.77. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic: scoaterea din evidență a activelor imobilizate

Sursa: Contribuție proprie

Chestionarea respondenților cu referire la prevederile manualului de politici contabile privind scoaterea din evidență a activelor imobilizate s-a realizat prin intermediul indicatorului AlnE.SCOT.EV, utilizând o scală cu patru opțiuni de răspuns conform Figurii 2.77.

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la prevederile manualului de politici contabile privind scoaterea din evidență a activelor imobilizate, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 50,67%, au afirmat că se realizează la casarea activului (Tabelul 2.30).

Tabelul nr. 2.30. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.SCOT.EV

AlnE.SCOT.EV		Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
Opțiuni	a) la cedarea activului	24	32,0	32,0	32,0
	b) la casarea activului	38	50,7	50,7	82,7
	c) cu ocazia schimbării destinației economice a activului	8	10,7	10,7	93,3
	d) la cedarea parțială a activului (pe componente)	5	6,7	6,7	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

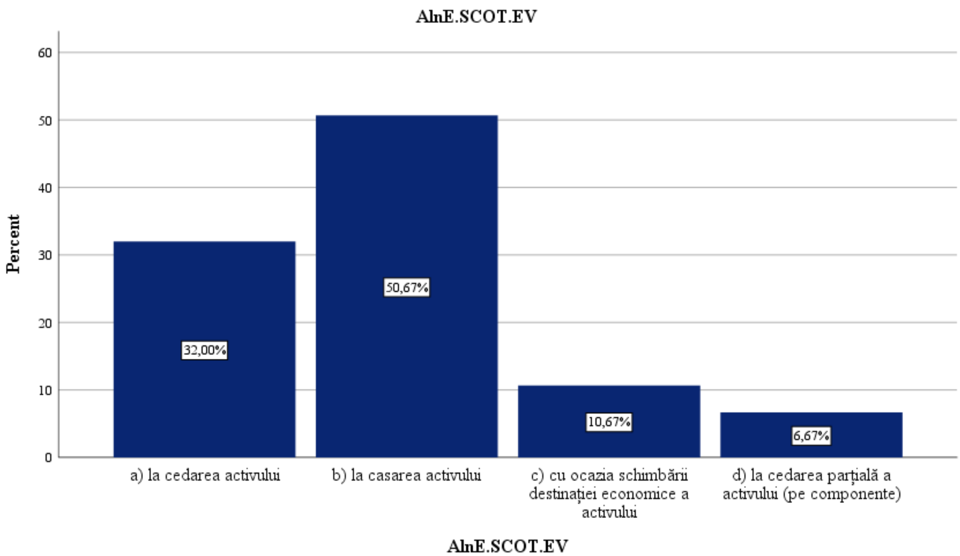


Figura nr. 2.78. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.SCOT.EV

Sursa: Contribuție proprie

În același timp, a doua opinie formulată de respondenții chestionați (32%) indică faptul că se realizează la cedarea activului (Figura 2.78).

Cea mai mică parte a respondenților respectiv 6,67%, au afirmat că se realizează la cedarea parțială a activului (pe componente), aceste entități pe care le reprezintă activând exclusiv în zona prestării serviciilor (Figura 2.79).

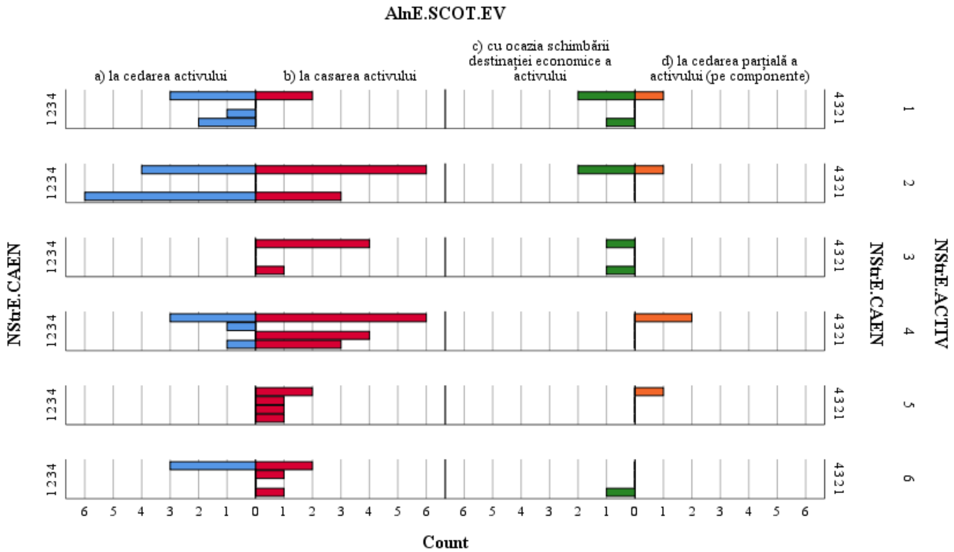


Figura nr. 2.79. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.SCOT.EV în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la prevederile manualului de politici contabile în ceea ce privește aplicarea criteriului consecvenței metodelor de amortizare l-am efectuat pe variabila logică conform Figurii 2.80

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la prevederile manualului de politici contabile în ceea ce privește aplicarea criteriului consecvenței metodelor de amortizare, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 77,33%, au afirmat că aplicarea criteriului consecvenței metodelor de amortizare adoptate în manualul de politici contabile presupune gruparea activelor în funcție de natura acestora și modul de utilizare (Tabelul 2.31).

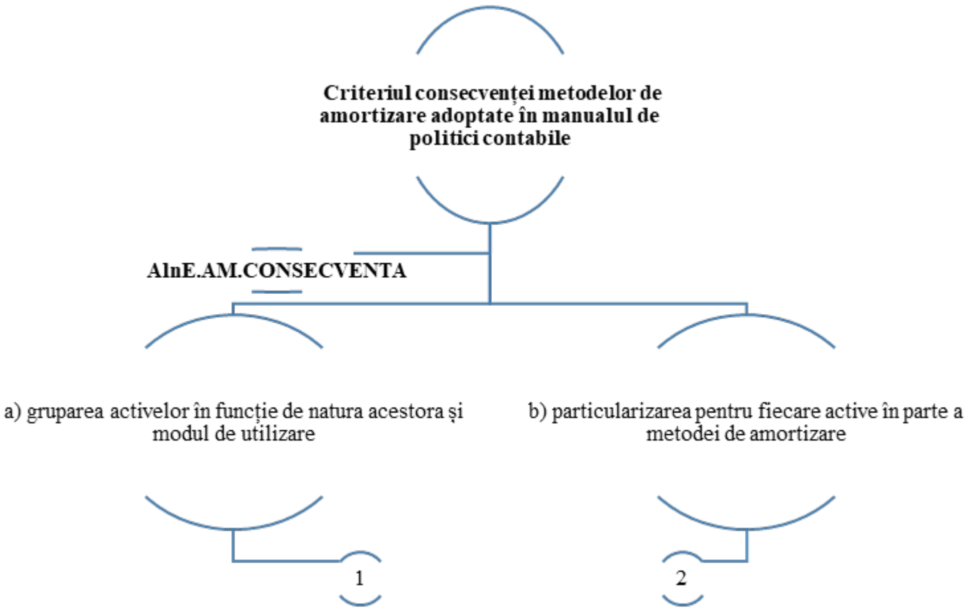


Figura nr. 2.80. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic: criteriul consecvenței metodelor de amortizare adoptate în manualul de politici contabile

Sursa: Contribuție proprie

Tabelul nr. 2.31. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.AM.CONSECVENTA

AlnE.AM.CONSECVENTA		**Frecvența**	**Distribuție procentuală**	**Distribuție procentuală validată**	**Distribuție procentuală cumulativă**
Opțiuni	a) gruparea activelor în funcție de natura acestora și modul de utilizare	58	77,3	77,3	77,3
	b) particularizarea pentru fiecare active în parte a metodei de amortizare	17	22,7	22,7	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

În raport cu populația totală a eșantionului, un număr foarte redus de respondenți respectiv 22,67%, au afirmat că aplicarea criteriului consecvenței metodelor de amortizare adoptate în manualul de politici contabile presupune particularizarea pentru fiecare activ în parte a metodei de amortizare (Figura 2.81).

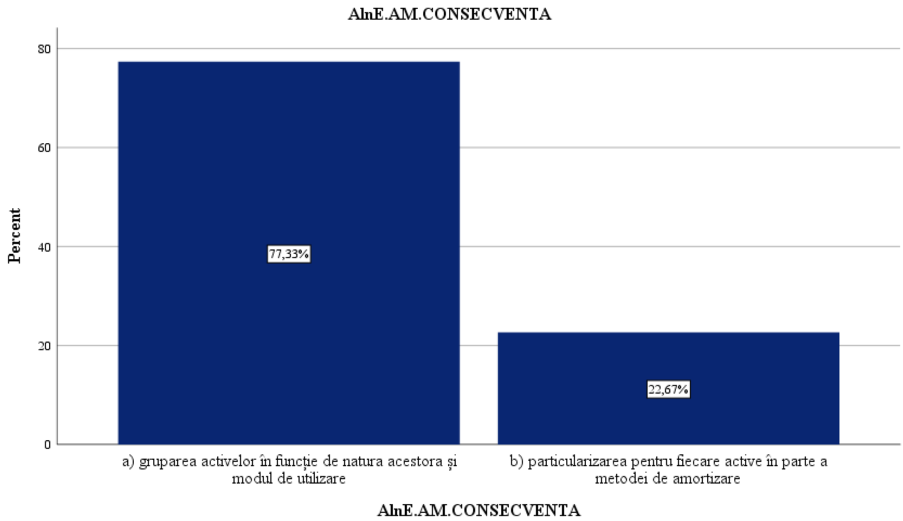


Figura nr. 2.81. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.AM.CONSECVENTA

Sursa: Contribuție proprie

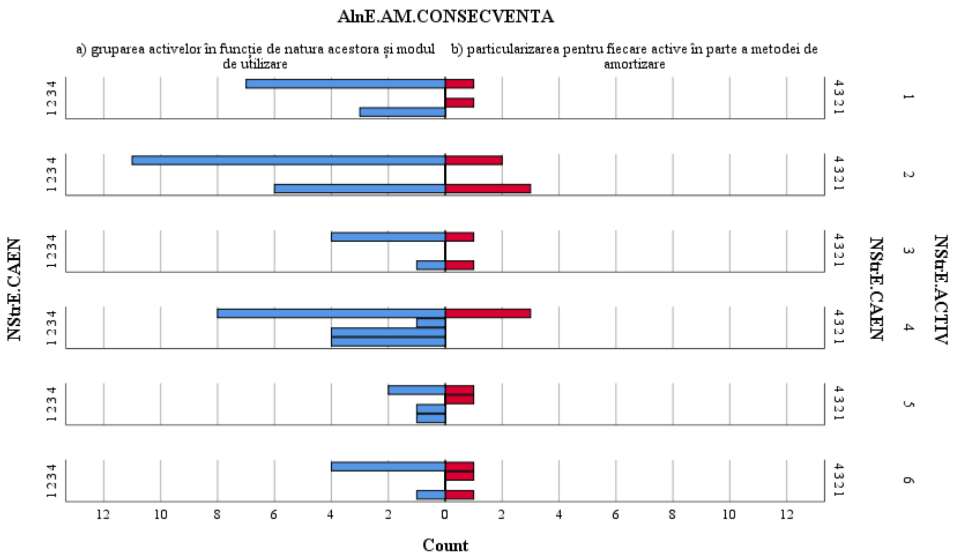


Figura nr. 2.82. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.AM.CONSECVENTA în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

Se constată din Figura 2.82 faptul că aplicarea criteriului consecvenţei cu particularizare pentru fiecare active în parte a metodei de amortizare este uzual abordată de către entităţile din segmentul prestărilor de servicii (9 din 17 cazuri) sau comerţ (5 din 17 cazuri). Particularizarea respondenţilor în ceea ce priveşte deţinerile de active în acest caz se înscrie în palierul activelor de până într-un milion euro.

Studiul eşantionului pe secţiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la prevederile manualului de politici contabile în ceea ce priveşte permisivitatea modificării metodei de amortizare, evidenţiază faptul că majoritatea respondenţilor respectiv 48%, au afirmat că se realizează dacă este prevăzută/ sau când se permite în legislaţie (Figura 2.83).

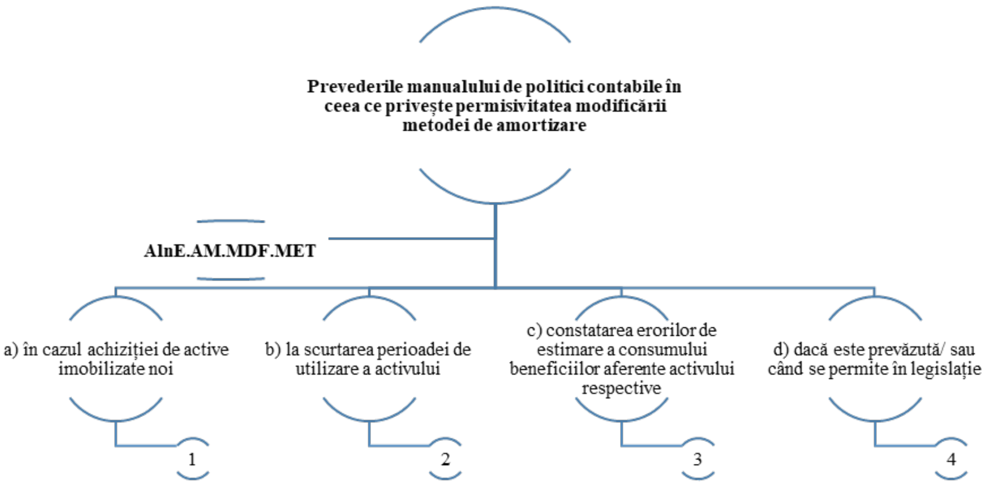


Figura nr. 2.83. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic: prevederile manualului de politici contabile în ceea ce priveşte permisivitatea modificării metodei de amortizare

Sursa: Contribuţie proprie

În acelaşi timp, subsecvent opiniei majoritare, cea de a doua opţiune a respondenţilor (cu marjă de reprezentativitate de 18,67%) indică faptul că se realizează la constatarea erorilor de estimare a consumului beneficiilor aferente activului respectiv (Tabelul 2.32).

Tabelul nr. 2.32. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.AM.MDF.MET

AlnE.AM.MDF.MET		Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
Opțiuni	a) în cazul achiziției de active imobilizate noi	13	17,3	17,3	17,3
	b) la scurtarea perioadei de utilizare a activului	12	16,0	16,0	33,3
	c) constatarea erorilor de estimare a consumului beneficiilor aferente activului respective	14	18,7	18,7	52,0
	d) dacă este prevăzută/ sau când se permite în legislație	36	48,0	48,0	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Contribuție proprie

Conform Figurii 2.84 cea mai mică parte a respondenților respectiv 16%, au afirmat că se realizează la scurtarea perioadei de utilizare a activului.

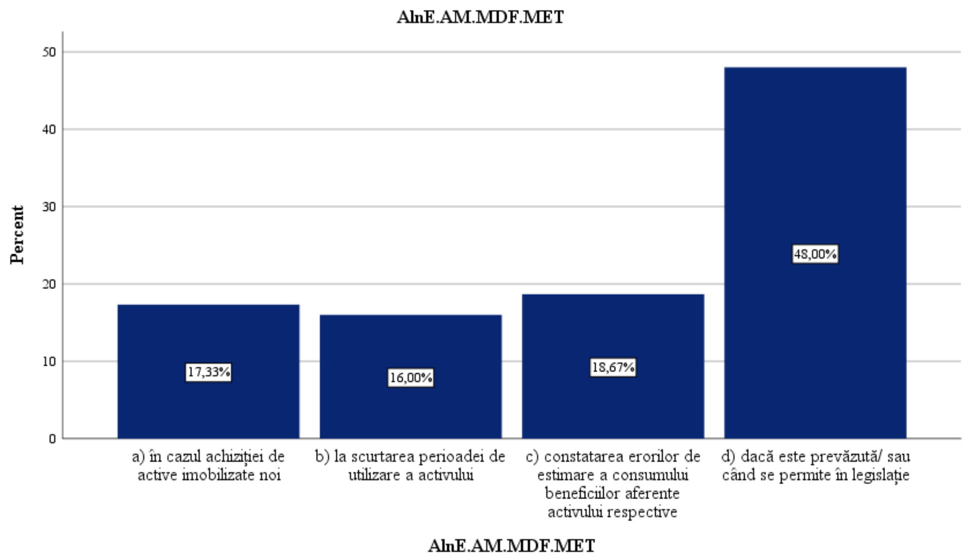


Figura nr. 2.84. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.AM.MDF.MET

Sursa: Contribuție proprie

Conform Figurii 2.85 se observă că prevederile manualului de politici contabile în ceea ce privește permisivitatea schimbării metodei de amortizare se realizează în sectorul industrial doar în cazurile în care această permisivitate este prevăzută în legislație sau cu două excepții când se constată erori de estimare aferente activului respectiv. În sectorul comercial se utilizează modificarea metodei de amortizare și în cazul în care achizițiile de active imobilizate s-au efectuat recent (în special atunci când entitatea nu deține active mai mari de 100.000 euro).

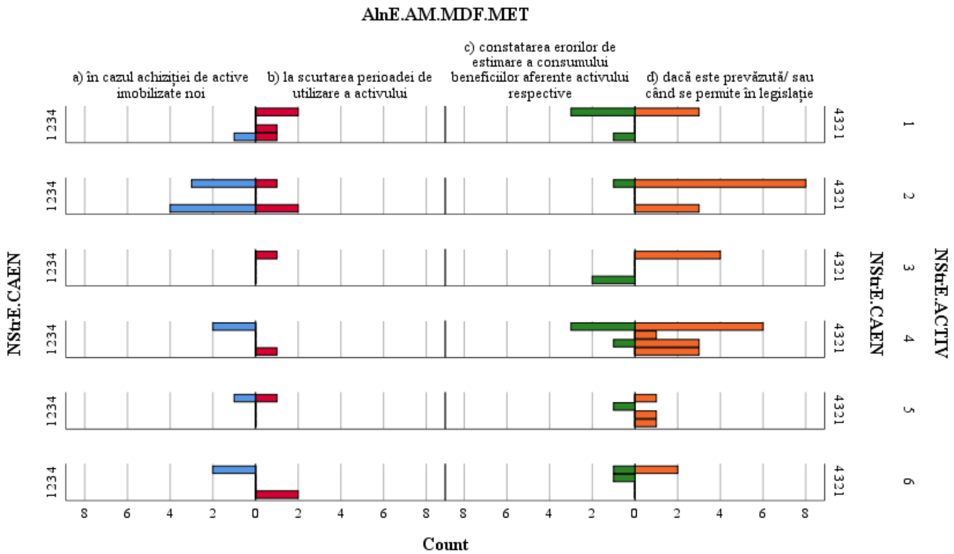


Figura nr. 2.85 – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.AM.MDF.MET în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la prevederile manualului de politici contabile în ceea ce privește înregistrarea (suplimentar valorii neamortizate) la scoaterea din evidență a activelor corporale, s-a axat pe 5 direcții principale de cercetare (Figura 2.86).

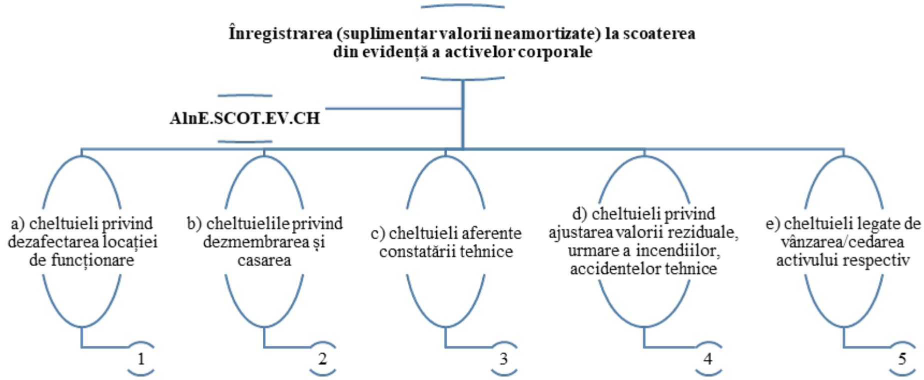


Figura nr. 2.86. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic: înregistrarea (suplimentar valorii neamortizate) la scoaterea din evidență a activelor corporale

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la prevederile manualului de politici contabile în ceea ce privește înregistrarea (suplimentar valorii neamortizate) la scoaterea din evidență a activelor corporale, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 46,67%, au afirmat că se regăsesc și cheltuieli legate de vânzarea/cedarea activului respectiv (Tabelul 2.33).

Tabelul nr. 2.33. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.SCOT.EV.CH

AlnE.SCOT.EV.CH		**Frecvența**	**Distribuție procentuală**	**Distribuție procentuală validată**	**Distribuție procentuală cumulativă**
Opțiuni	a) cheltuieli privind dezafectarea locației de funcționare	7	9,3	9,3	9,3
	b) cheltuielile privind dezmembrarea și casarea	22	29,3	29,3	38,7
	c) cheltuieli aferente constatării tehnice	6	8,0	8,0	46,7
	d) cheltuieli privind ajustarea valorii reziduale, urmare a incendiilor, accidentelor tehnice	5	6,7	6,7	53,3
	e) cheltuieli legate de vânzarea/cedarea activului respectiv	35	46,7	46,7	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

În același timp, a doua opinie formulată de respondenții chestionați (29,33%) indică faptul că se regăsesc și cheltuieli privind dezmembrarea și casarea. Un număr foarte redus de respondenți respectiv 6,67%, au afirmat că se regăsesc și cheltuieli privind ajustarea valorii reziduale, urmare a incendiilor, accidentelor tehnice (Figura 2.87).

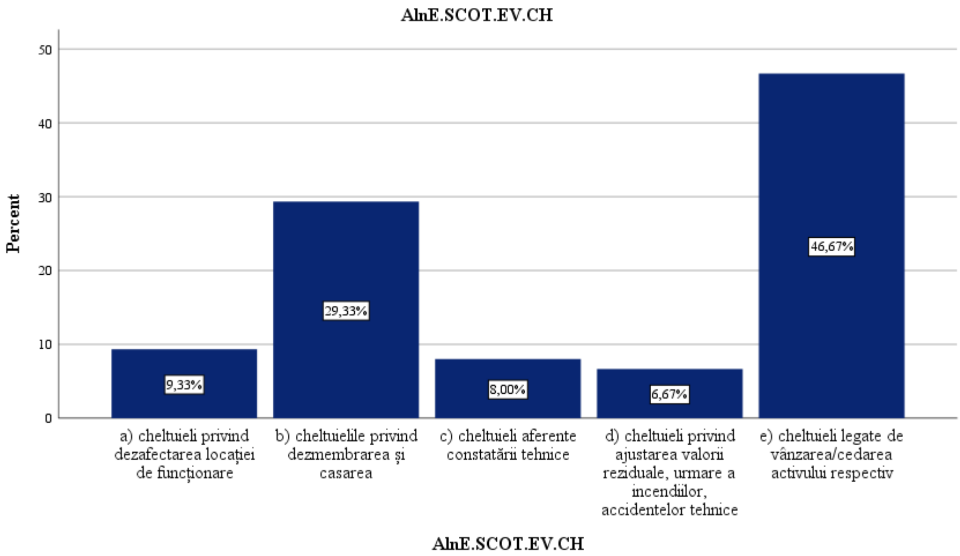


Figura nr. 2.87. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.SCOT.EV.CH

Sursa: Contribuție proprie

Din Figura 2.88 rezultă faptul că pentru indicatorul analitic înregistrarea (suplimentar valorii neamortizate) la scoaterea din evidență a activelor corporale se realizează pentru firmele din sectorul industrial cu o singură excepție ca o cheltuială legată de vânzarea/cedarea activului respectiv. În ceea ce privește înregistrarea pe cheltuieli a ajustării valorii reziduale urmare accidentelor tehnice se constată o frecvență de opțiune redusă (6 cazuri, din care 4 cazuri în sectorul prestărilor de servici și 2 cazuri în sectorul comercial). În cazul cheltuielilor aferente constatării tehnice se observă că au ales această opțiune doar respondenți care reprezintă entități cu active patrimoniale mai mici de 100.000 euro.

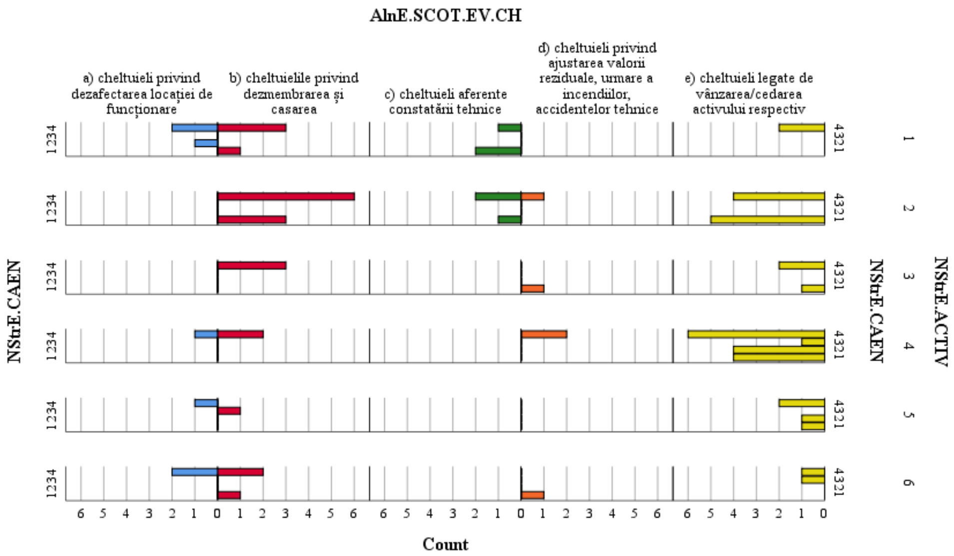


Figura nr. 2.88. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.SCOT.EV.CH în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

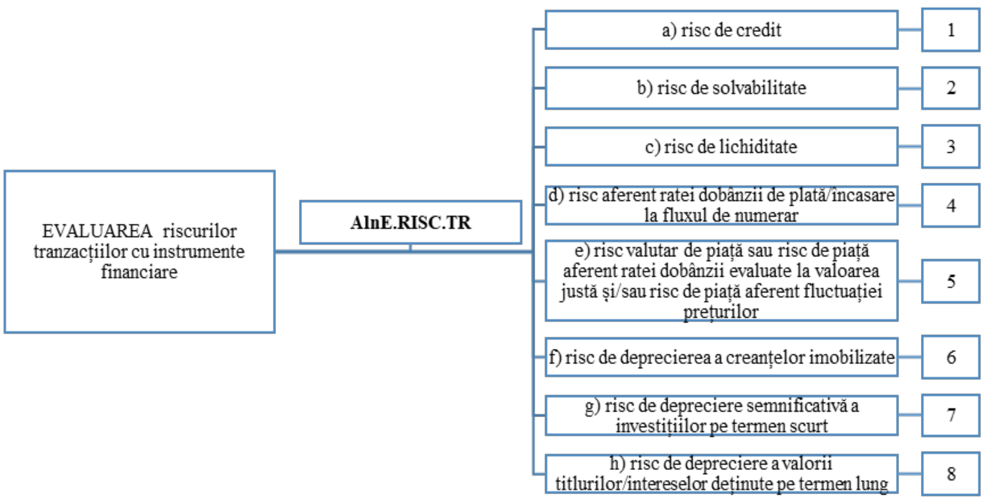


Figura nr. 2.89. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic evaluarea riscurilor tranzacțiilor cu instrumente financiare

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la prevederile manualului de politici contabile în ceea ce privește

evaluarea riscurilor tranzacțiilor cu instrumente financiare[6], s-a axat pe 3 direcții principale de cercetare (Figura 2.89).

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la prevederile manualului de politici contabile în ceea ce privește evaluarea riscurilor tranzacțiilor cu instrumente financiare, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 29,33%, au afirmat că se asimilează riscului de lichiditate (Tabelul 2.34).

Tabelul nr. 2.34. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.RISC.TR

AlnE.RISC.TR		Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
Opțiuni	a) risc de credit	9	12,0	12,0	12,0
	b) risc de solvabilitate	6	8,0	8,0	20,0
	c) risc de lichiditate	22	29,3	29,3	49,3
	d) risc aferent ratei dobânzii de plată/încasare la fluxul de numerar	5	6,7	6,7	56,0
	e) risc valutar de piață sau risc de piață aferent ratei dobânzii evaluate la valoarea justă și/sau risc de piață aferent fluctuației prețurilor	12	16,0	16,0	72,0
	f) risc de deprecierea a creanțelor imobilizate	2	2,7	2,7	74,7
	g) risc de depreciere semnificativă a investițiilor pe termen scurt	13	17,3	17,3	92,0
	h) risc de depreciere a valorii titlurilor/intereselor deținute pe termen lung	6	8,0	8,0	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

În același timp, se remarcă cea de a doua opțiune a respondenților (cu marjă de reprezentativitate de 17,33%) indică faptul că se asimilează riscului de depreciere semnificativă a investițiilor pe termen scurt. Cea mai mică parte a respondenților respectiv 2,67%, au afirmat că se asimilează riscului de deprecierea a creanțelor imobilizate (Figura 2.90).

[6] Conform OMFP 1802/2014, Secțiunea 2.3 la art. 57 odată cu prezentarea principiului privind "înregistrarea (suplimentar valorii neamortizate) la scoaterea din evidență a activelor corporale" se precizează că respectarea principiului are ca scop printer altele punerea în evidență a riscurilor asociate operațiunii. De asemenea transferal riscurilor reprezintă un element semnificativ al Standardelor naționale, stipulate de 33 de ori către legiuitor pe parcursul actului normtiv.

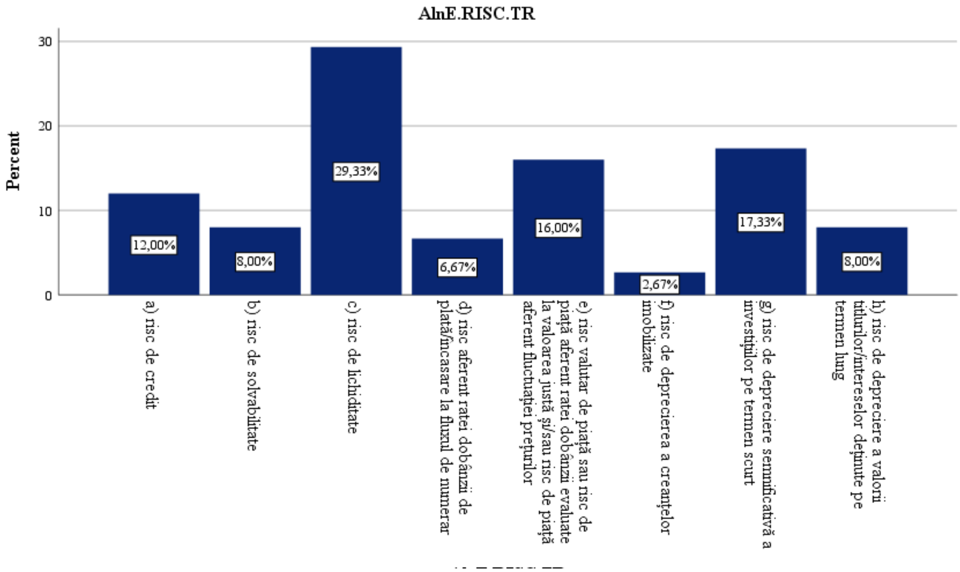


Figura nr. 2.90. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.RISC.TR

Sursa: Contribuție proprie

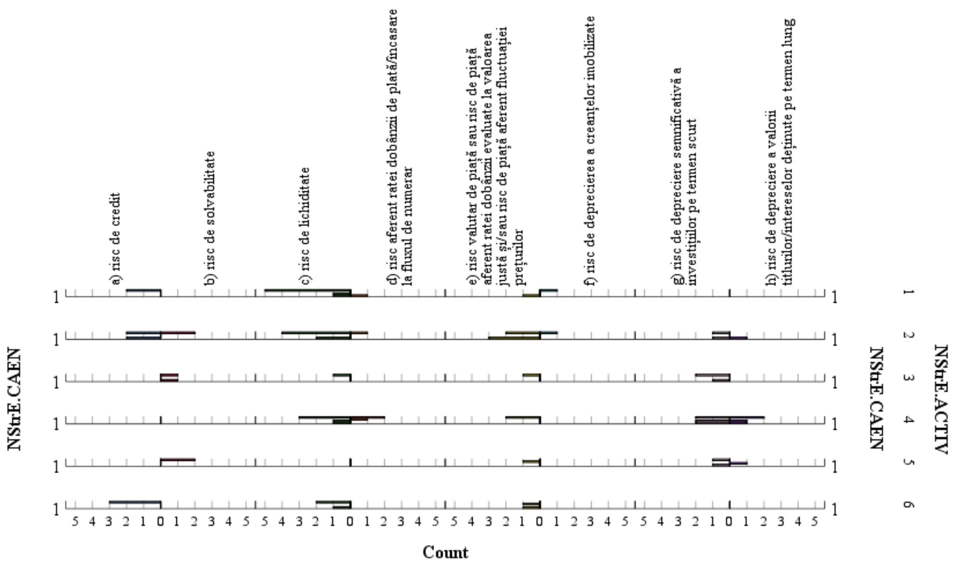


Figura nr. 2.91. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.RISC.TR în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

Se observă din Figura 2.91 frecvența evaluării riscurilor tranzacției se face pentru entitățile care dețin active de cel mult 100.000 euro prin prisma riscului de lichiditate și de credit, iar în ceea ce privește entitățile care dețin active mai mari de 500.000 euro prin prisma riscului de depreciere a investițiilor pe termen scurt, sau a riscurilor de depreciere a valorii intereselor deținute pe termen lung.

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la prevederile manualului de politici contabile în ceea ce privește momentul înregistrării rezultatului controlului intern, s-a axat pe 3 direcții principale de cercetare (Figura 2.92).

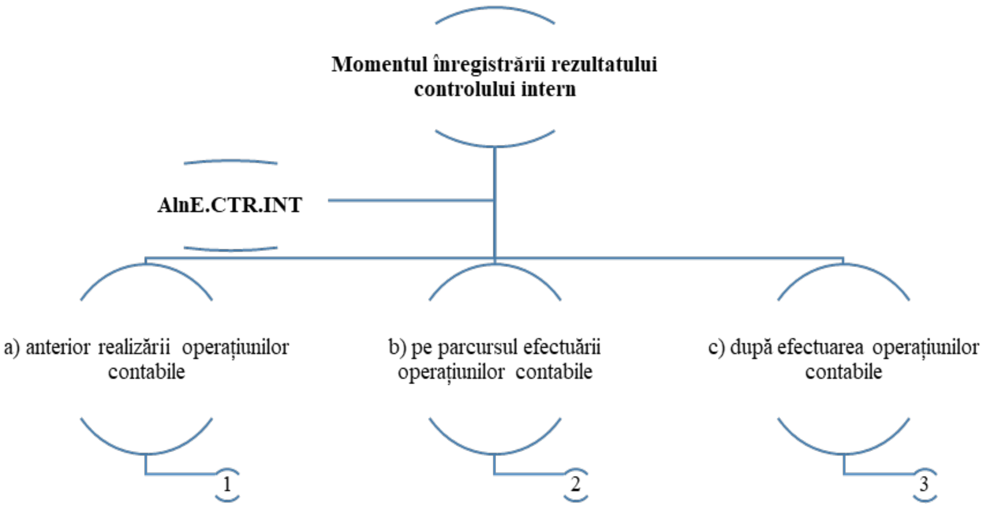


Figura nr. 2.92. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic momentul înregistrării rezultatului controlului intern

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la prevederile manualului de politici contabile în ceea ce privește momentul înregistrării rezultatului controlului intern, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 48%, au afirmat că se realizează pe parcursul efectuării operațiunilor contabile (Tabelul 2.35).

Tabelul nr. 2.35. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.CTR.INT

AlnE.CTR.INT		Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
Opțiuni	a) anterior realizării operațiunilor contabile	13	17,3	17,3	17,3
	b) pe parcursul efectuării operațiunilor contabile	36	48,0	48,0	65,3
	c) după efectuarea operațiunilor contabile	26	34,7	34,7	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

În același timp, a doua opinie formulată de respondenții chestionați (34,67%) indică faptul că se realizează după efectuarea operațiunilor contabile (Figura 2.93).

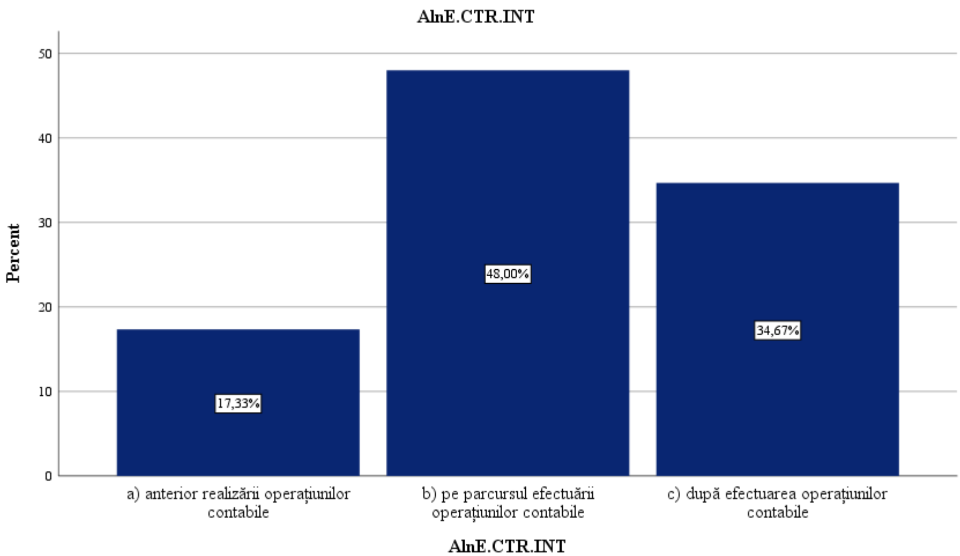


Figura nr. 2.93. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.CTR.INT

Sursa: Contribuție proprie

În raport cu populația totală a eșantionului, un număr foarte redus de respondenți respectiv 17,33%, au afirmat că se realizează anterior realizării operațiunilor contabile (Figura 2.94).

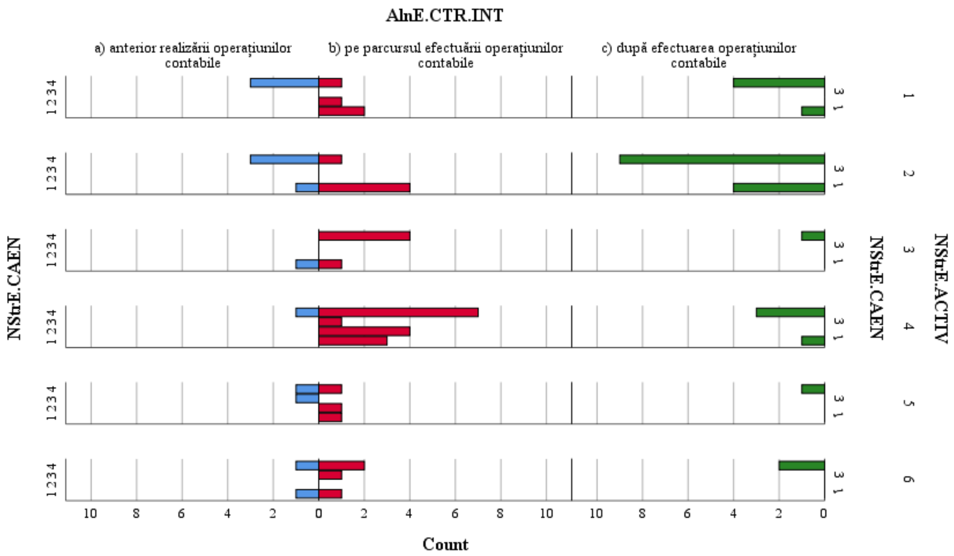


Figura nr. 2.94. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.CTR.INT în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

Din Figura 2.95 se observă că analiza în raport cu scopul cercetării, cu referire la prevederile manualului de politici contabile în ceea ce privește impactul evaluării deficiențelor constatate la controlul intern, se realizează pe patru paliere de opțiuni, astfel:

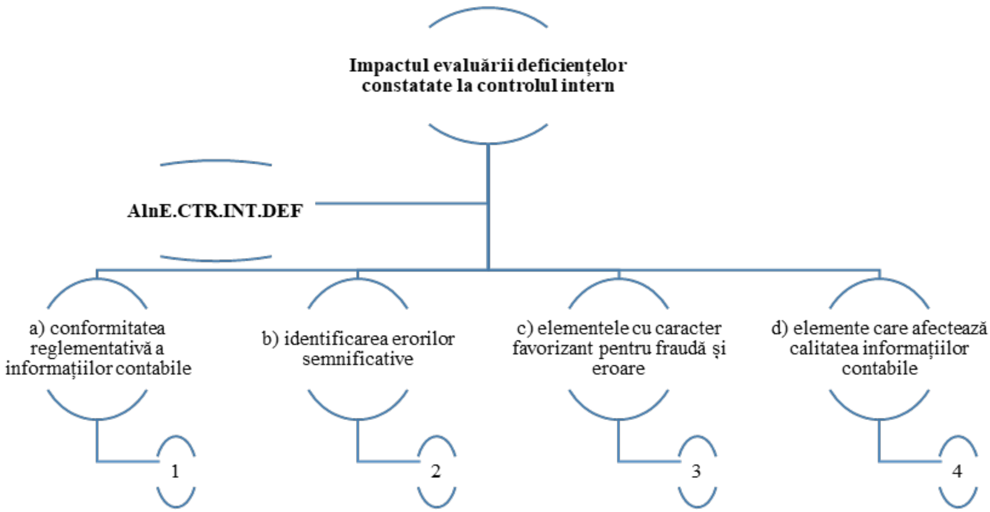


Figura nr. 2.95. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic: impactul evaluării deficiențelor constatate la controlul intern

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la prevederile manualului de politici contabile în ceea ce privește impactul evaluării deficiențelor constatate la controlul intern, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 34,67%, au afirmat că evaluarea se realizează pentru creșterea impactului elementelor care afectează calitatea informațiilor contabile (Tabelul 2.36).

Tabelul nr. 2.36. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.CTR.INT.DEF

AlnE.CTR.INT.DEF		Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
Opțiuni	a) conformitatea reglementativă a informațiilor contabile	15	20,0	20,0	20,0
	b) identificarea erorilor semnificative	23	30,7	30,7	50,7
	c) elementele cu caracter favorizant pentru fraudă și eroare	11	14,7	14,7	65,3
	d) elemente care afectează calitatea informațiilor contabile	26	34,7	34,7	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

În același timp, se remarcă cea de a doua opțiune a respondenților (cu marjă de reprezentativitate de 34,66%) indică faptul că evaluarea se realizează pentru creșterea impactului elementelor care afectează calitatea informațiilor contabile (Figura 2.96).

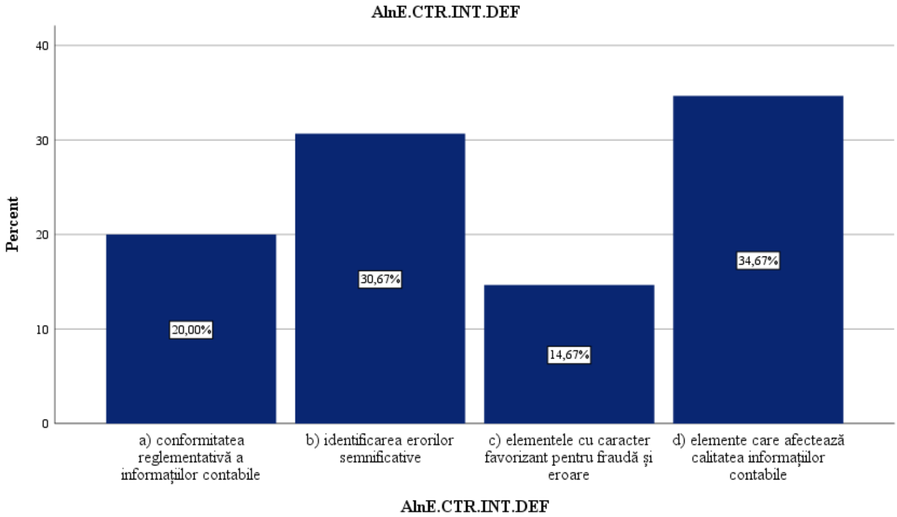


Figura nr. 2.96. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.CTR.INT.DEF

Sursa: Contribuție proprie

Cea mai mică parte a respondenților respectiv 14,67%, au afirmat că evaluarea se realizează pentru creșterea impactului elementelor cu caracter favorizant pentru fraudă și eroare (Figura 2.97).

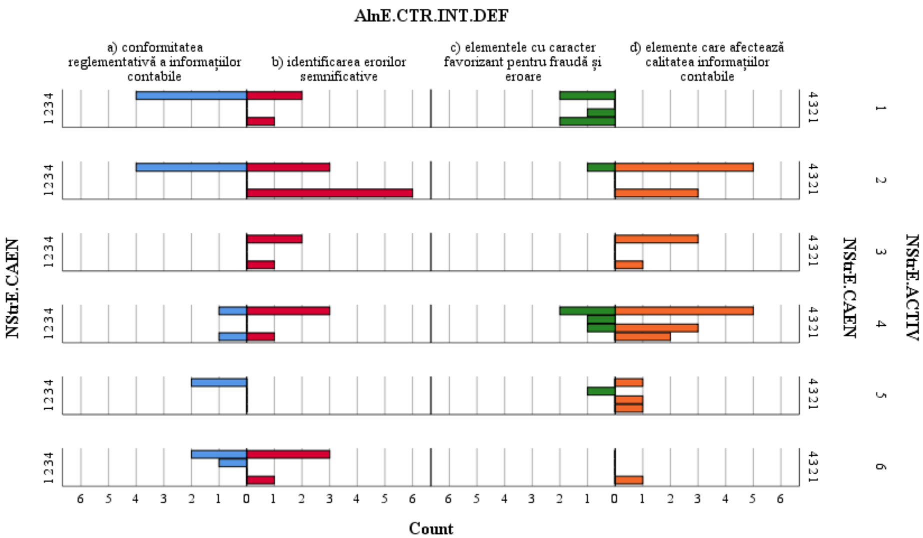


Figura nr. 2.97. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.CTR.INT.DEF în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la impactul eficienței politicii fiscale evaluate prin prisma manualului de politici contabile, evidențiază faptul că majoritatea respondenților respectiv 44%, au afirmat că impactul este apreciat ca pozitiv în cazul aplicării unor metode fiscal – contabile pentru a preveni evaziunea fiscală sub orice formă (Figura 2.98).

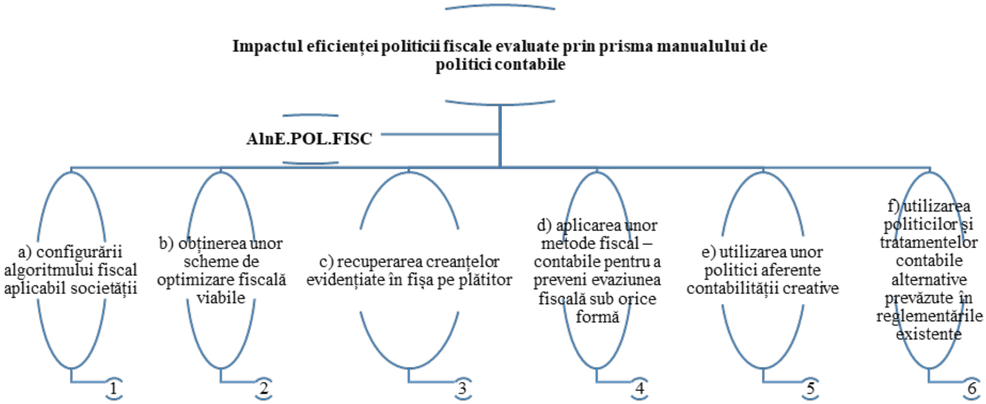


Figura nr. 2.98. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic: impactul eficienței politicii fiscale evaluate prin prisma manualului de politici contabile

Sursa: Contribuție proprie

În același timp, a doua opinie formulată de respondenții chestionați (22,67%) indică faptul că impactul este apreciat ca pozitiv în cazul configurării algoritmului fiscal aplicabil societății (Tabelul 2.37).

Tabelul nr. 2.37. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.POL.FISC

AlnE.POL.FISC		Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
Opțiuni	a) configurării algoritmului fiscal aplicabil societății	17	22,7	22,7	22,7
	b) obținerea unor scheme de optimizare fiscală viabile	11	14,7	14,7	37,3
	c) recuperarea creanțelor evidențiate în fișa pe plătitor	9	12,0	12,0	49,3
	d) aplicarea unor metode fiscal – contabile pentru a preveni evaziunea fiscal sub orice formă	33	44,0	44,0	93,3

AlnE.POL.FISC		Frecvența	Distribuție procentuală	Distribuție procentuală validată	Distribuție procentuală cumulativă
Opțiuni	e) utilizarea unor politici aferente contabilității creative	4	5,3	5,3	98,7
	f) utilizarea politicilor și tratamentelor contabile alternative prevăzute în reglementările existente	1	1,3	1,3	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

În raport cu populația totală a eșantionului, un număr foarte redus de respondenți respectiv 1,33%, au afirmat că impactul este apreciat ca pozitiv în cazul permisivității utilizării politicilor și tratamentelor contabile alternative prevăzute în reglementările existente (Figura 2.99).

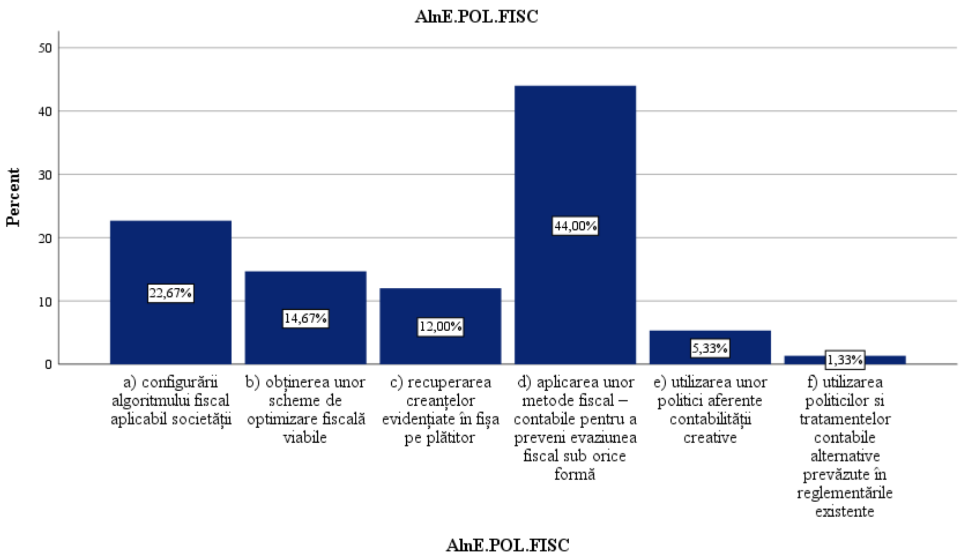


Figura nr. 2.99. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.POL.FISC

Sursa: Contribuție proprie

Din Figura 2.100 se constată că utilizarea politicilor și tratamentelor contabile alternative este sporadică, un singur respondent care activează în sectorul industrial, optând pentru acest răspuns, iar opțiunea este încadrată în clasa agenților economici care dețin active de peste 5.000.000 euro. Utilizarea unor politici aferente contabilității creative aparține sectorului comercial (3

din 4 cazuri) și reflectă o practică aferentă entităților care dețin active de până într-o valoare de 100.000 euro.

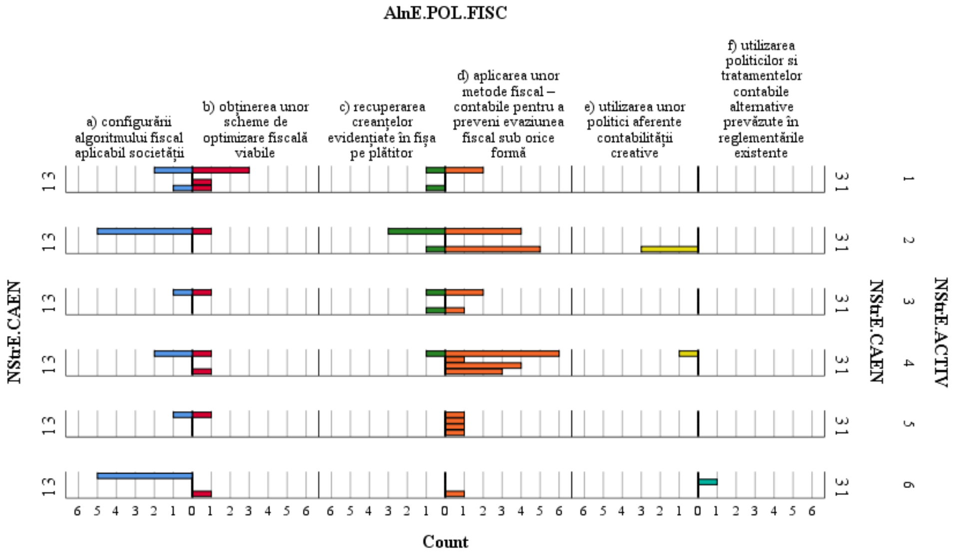


Figura nr. 2.100. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.POL.FISC în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la aprecierea nivelului de presiune fiscală, s-a axat pe 4 direcții principale de cercetare (Figura 2.101).

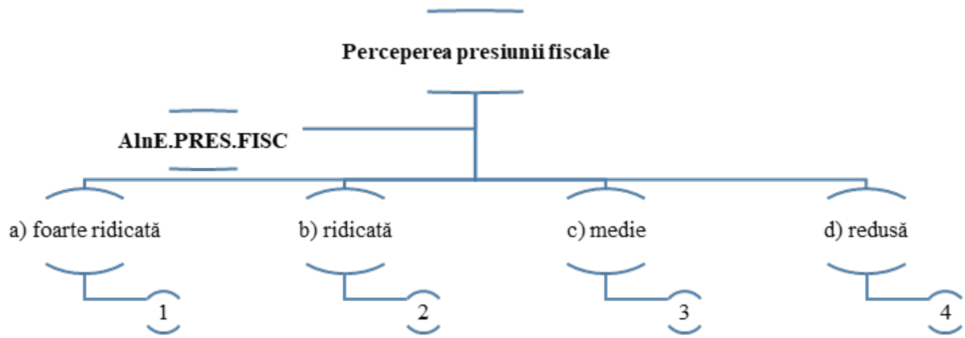


Figura nr. 2.101. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic perceperea presiunii fiscale

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eșantionului pe secțiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la aprecierea nivelului de presiune fiscală, evidențiază faptul că

majoritatea respondenților respectiv 46,67%, au afirmat că presiunea fiscală este percepută la un nivel foarte ridicat (Tabelul 2.38).

Tabelul nr. 2.38. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.PRES.FISC

AlnE.PRES.FISC		**Frecvența**	**Distribuție procentuală**	**Distribuție procentuală validată**	**Distribuție procentuală cumulativă**
Opțiuni	a) foarte ridicată	35	46,7	46,7	46,7
	b) ridicată	30	40,0	40,0	86,7
	c) medie	8	10,7	10,7	97,3
	d) redusă	2	2,7	2,7	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

În același timp, subsecvent opiniei majoritare, cea de a doua opțiune a respondenților (cu marjă de reprezentativitate de 40%) indică faptul că presiunea fiscală este percepută la un nivel ridicat (Figura 2.102).

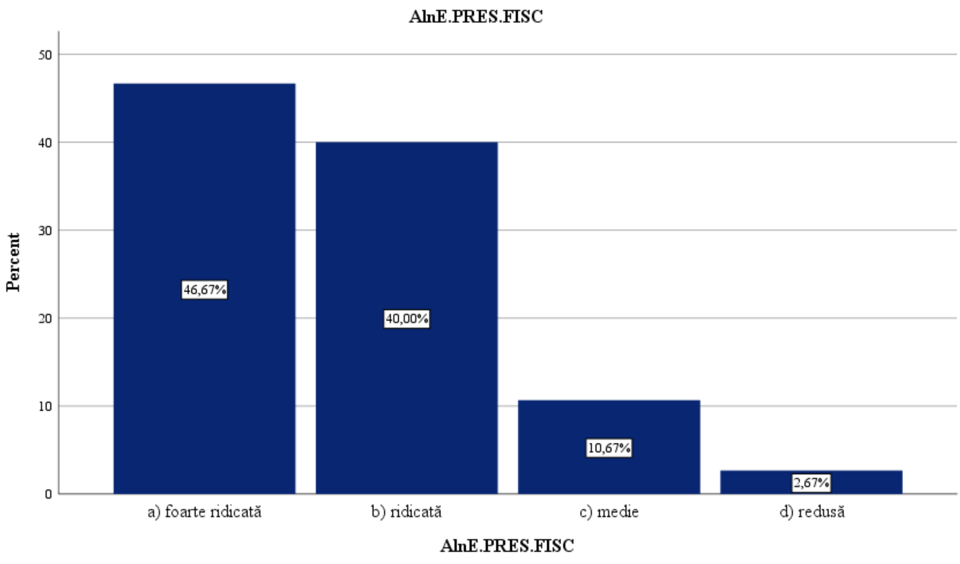


Figura nr. 2.102. – Diagrama de distribuție a seriei de frecvență a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.PRES.FISC

Sursa: Contribuție proprie

Cea mai mică parte a respondenților respectiv 2,67%, au afirmat că presiunea fiscală este percepută la un nivel redus (Figura 2.103).

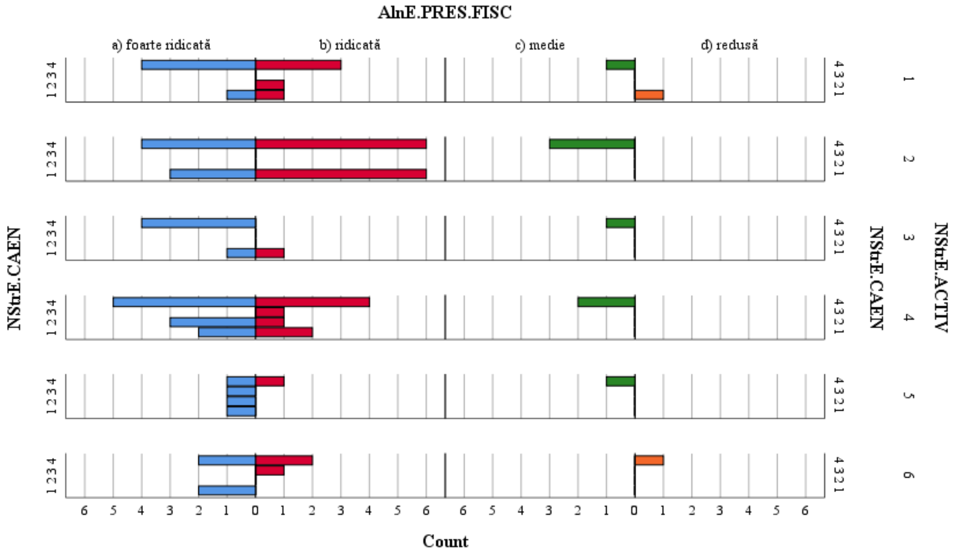


Figura nr. 2.103. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.PRES.FISC în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

Din Figura 2.104 se observă că analiza opozabilității inadvertențelor legislative față de specificul tranzacțiilor, se realizează pe patru paliere de opțiuni, astfel:

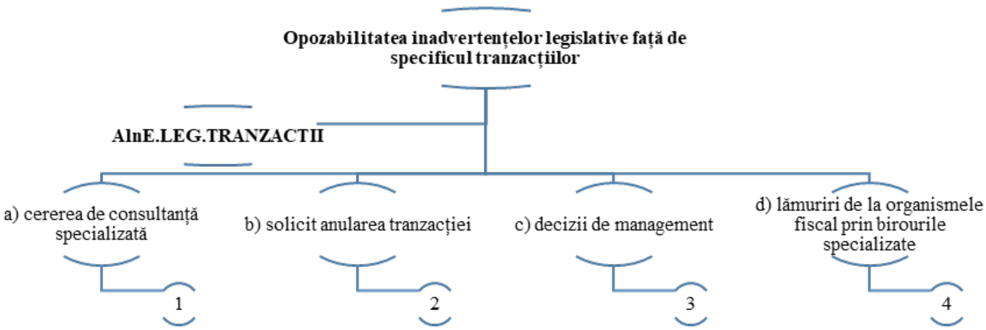


Figura nr. 2.104. – Codificarea variabilelor pentru indicatorul analitic: opozabilitatea inadvertențelor legislative față de specificul tranzacțiilor

Sursa: Contribuție proprie

Studiul eşantionului pe secţiunea analitică, în raport cu scopul cercetării, cu referire la prevederile manualului de politici contabile în ceea ce priveşte situaţia opozabilităţii inadvertenţelor legislative faţă de specificul tranzacţiilor, evidenţiază faptul că majoritatea respondenţilor respectiv 60%, au afirmat că se impune cererea de consultanţă specializată (Tabelul 2.39).

Tabelul nr. 2.39. Statistica descriptivă a indicatorului AlnE.LEG.TRANZACTII

AlnE.LEG.TRANZACTII		Frecvenţa	Distribuţie procentuală	Distribuţie procentuală validată	Distribuţie procentuală cumulativă
Opţiuni	a) cererea de consultanţă specializată	45	60,0	60,0	60,0
	b) solicit anularea tranzacţiei	5	6,7	6,7	66,7
	c) decizii de management	9	12,0	12,0	78,7
	d) lămuriri de la organismele fiscal prin birourile specializate	16	21,3	21,3	100,0
	Total	75	100,0	100,0	

Sursa: Calcule realizate de autor

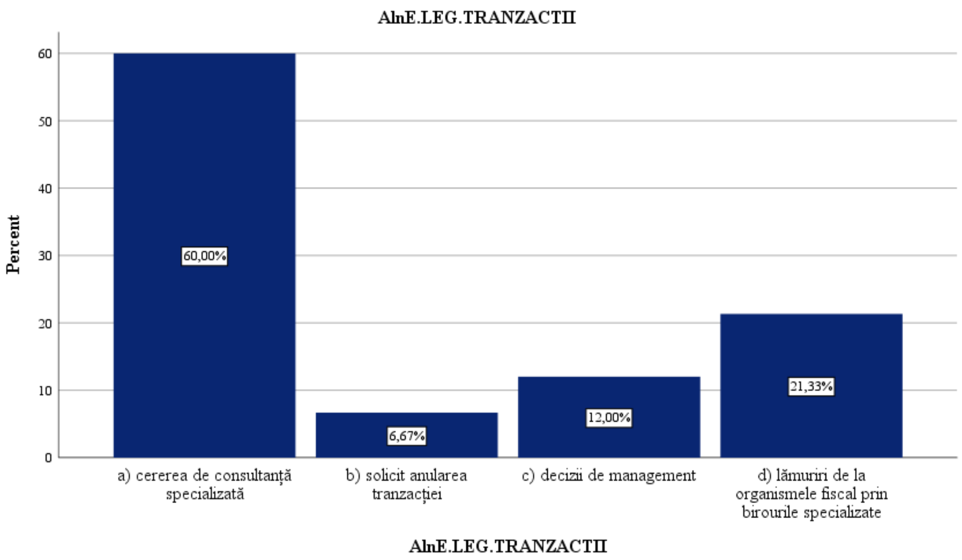


Figura nr. 2.105. – Diagrama de distribuţie a seriei de frecvenţă a variabilelor stratificate definite pentru indicatorul analitic AlnE.LEG.TRANZACTII

Sursa: Contribuţie proprie

A doua opinie formulată de respondenții chestionați (21,33%) indică faptul că se impun lămuriri de la organismele fiscale prin birourile specializate (Figura 2.105).

În raport cu populația totală a eșantionului, un număr foarte redus de respondenți respectiv 6,67%, au afirmat că se solicită anularea tranzacției (Figura 2.106). În ceea ce privește deciziile de management adoptate în analiza opozabilității inadvertențelor legislative față de specificul tranzacțiilor reprezintă o practică pentru firmele care dețin active de până în 100.000 euro.

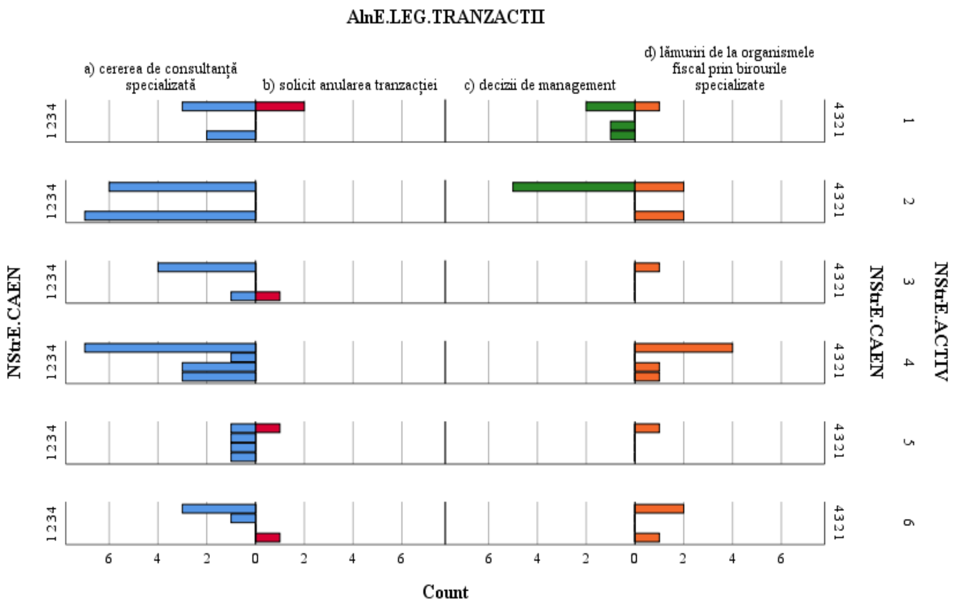


Figura nr. 2.106. – Distribuția piramidală a variabilelor indicatorului AlnE.LEG.TRANZACTII în funcție de indicatorii de structură StrE.CAEN și StrE.ACTIV

Sursa: Contribuție proprie

Se constată faptul că eficacitatea uzuală a manualului de politici contabile este percepută de profesioniști la un nivel mediu cu o distribuție relativ omogenă în jurul opțiunilor optimale și se impune fundamentarea studiului de caz prin proiectarea unui model privind limitele de vulnerabilitate perfectibile prin studiul eficacității utilizării manualului de politici contabile.

2.4. Sinteză privind rezultatele cercetării

Din chestionarul administrat profesioniștilor rezultă faptul că nevoia de îmbunătățire a manualului de politici contabile, inclusiv prin prisma repoziționării acestuia în raport cu utilitatea teoretică și operațională a manualului de politici contabile este foarte mare, acest aspect rezidă și din validarea ipotezei zero a cercetării, după colectarea răspunsurilor, ipoteză care prevede că rutina profesioniștilor contabili în utilizarea manualului este atât de mare încât aceștia nu consideră subiectul semnificativ din punct de vedere al impactului asupra activității curente.

Prin chestionarul structurat aplicat s-au colectat opinii privind datele analitice ale utilizării manualului de politici contabile (aspect confirmat de 89,3% din respondenți) pe baza unor proceduri/instrucțiuni formalizate cu privire la principalele activități contabile desfășurate de profesioniști cu remanență la nivelul întregii activități economice a companiei. În ceea ce privește recunoașterea și utilizarea practică a principiilor contabile s-a procedat la chestionarea respondenților cu privire la o eventuală prioritizare a principiilor contabile și a rezultat faptul că dintre toate cele 11 principii contabile, principiul prudenței este frecvent utilizat la nivelul companiilor, în acest sens opinia favorabilă a fost exprimată de un procent de peste 33% din respondenți. Principiul prudenței reprezintă recunoașterea unui comportament profesional adecvat, dar totodată și a unei rezerve în raport cu dimensiunea actuală a cadrului legislativ și cu frecvența modificării acestuia în condiții de incertitudine.

Procedurile contabile sunt aplicate de către profesioniști într-un cadru rigid, care se axează preponderent pe prevenția riscului de eroare, dimensiunea acțională, reflectând faptul că erorile sunt mai degrabă anticipate decât verificate, aspect care creează o fricțiune între decizia de management și decizia financiară la nivelul entității economice. În acest sens unii respondenți (2,7%), declară faptul că aplicarea politicilor contabile, parte a manualului de politici contabile este mai degrabă ineficientă decât eficientă. În acest context 45,3% dintre respondenți apreciază că practicile contabilității creative devin practicabile dacă există prevederi legislative neclare sau dacă obiectivele financiare o impun.

În concluzie, rezultă că restructurarea pachetului de politici contabile pe baze obiective în acord cu obiectivele de management asumate pe termen mediu și lung, reprezintă o necesitate actuală, atât științifică, cât și practică, aspect care situează demersul nostru științific în zona de actualitate și oportunitate, cu valențe aplicative imediate, motivate de metodele și procedeele propuse, relevante din punct de vedere statistic și fundamentate prin cercetările aplicative realizate în prezenta lucrare.

CAPITOLUL 3.
Creșterea eficacității utilizării manualului de politici contabile prin modelarea limitelor de vulnerabilitate a politicilor contabile

Conform celor prezentate la capitolul 2 a rezultat faptul că agenții economici cunosc în mare parte importanța utilizării corecte a manualului de politici contabile însă distribuția opțiunilor privind secțiunile manualului și gestionarea corectă a acestora reflectă anumite vulnerabilități privind modul de utilizare al manualului de către profesioniști. Aceste vulnerabilități în fapt, demonstrează că există o marjă de eroare semnificativă și decredibilizată în ceea ce privesc situațiile financiare ca sursă de informație contabilă pentru utilizatorii de informație contabilă.

Pornind de la modelul ilustrativ dezvoltat de KPMG[1] (Ilustrative disclosure), ne-am propus să dezvoltăm un model propriu aplicativ privind eficacitatea manualului de politici contabile transpus la nivelul situațiilor financiare.

3.1. Relațiile de cauzalitate cu standardele naționale și internaționale de contabilitate a variabilelor modelului de eficacitate

Astfel, activele patrimoniale în IAS 1, pe cele trei ramuri principale: active tangibile intangibile și financiare[2], vor fi evaluate în ceea ce privește eficacitatea prin intermediul indicatorilor regresionali care vizează evaluarea în cadrul eșantionului a aplicării corecte a politicilor privind activele tangibile, ajustarea valorii acestora inclusiv prin diminuarea valorii activului urmare a amortizării sau a altor deprecieri reversibile.

---

1 KPMG. (2019). Ilustrative disclosures – Guides to financial statements. (KPMG, Ed.) (2019th ed.). KPMG IFRG Limited. p. 151, Publication number: 136253, Retrieved from https://home.kpmg/xx/en/home/services/audit/international-financial-reporting-standards/ifrs-illustrative-financial-statements.html.

2 Susela Devi, S., & Helen Samujh, R. (2015). The Political Economy of Convergence: The Case of IFRS for SMEs. Australian Accounting Review, 25(2), 124–138. https://doi.org/10.1111/auar.12048.

În ceea ce privește activele de natura stocurilor definite și evaluate conform IAS 2 – Stocuri, acestea sunt regăsite în eșantionul analizat pe baza indicatorilor regresionali de evaluarea politicilor aplicate stocurilor, respectiv utilizarea valorii realizabile nete și aplicării principiului de acoperire a nevoilor de producție[3] la capacitatea normală a entității. În același sens vor fi evaluate celelalte elemente patrimoniale privind aplicarea principiilor contabile și a procedurilor normalizate de IAS/IFRS pentru asigurarea unui cadru optim de eficacitate dobândită în urma utilizării judicioase a manualului de politici contabile.

Definim astfel următoarele relații de cauzalitate între indicatorii definiți pentru evaluarea opțiunilor din chestionar și standardele internaționale IAS/IFRS[4], în relație cu raportarea financiară.

– Indicatorul analitic – utilizarea unei proceduri/instrucțiuni formalizate în activitatea de inventariere:
  - AlnE.PROC.INV;
  - Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [5]
    - *Capitolul 3 – Reguli generale de evaluare Secțiunea 3.2 art. 82, 83, 85, 88, 89*
  - Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 2: Stocuri[6]
    - *Paragrafele: IAS 2.9, IAS 2.36, IAS 2.20;*
  - Metoda:
    - VRN (valoarea realizabila netă);
    - Aplicarea pentru evaluarea stocurilor fungibile a metodei FIFO[7].

– Indicatorul analitic – recunoașterea și utilizarea în practică a principiilor contabile în relație cu prioritizarea impactului aplicării acestora asupra sustenabilității economice a entității:
  - AlnE.PRINCIPII;

---

3 Kılıç, M., Uyar, A., Ataman, B., Kılıç, M., & Gökçen, B. A. (2016). Compliance with IAS/IFRS and firm characteristics: evidence from the emerging capital market of Turkey. Ekonomska Istraživanja / Economic Research, 29(1), 148–161. https://doi.org/10.1080/1331677X.2016.1163949.

4 Xing, X., & Yan, S. (2019). Accounting information quality and systematic risk. Review of Quantitative Finance and Accounting, 52(1), 85–103. https://doi.org/10.1007/s11156-018-0703-z.

5 ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf.

6 International Accounting Standards – IAS no. 2 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-2-inventories/.

7 De George, E. T., Li, X., & Shivakumar, L. (2016). A review of the IFRS adoption literature. Review of Accounting Studies, 21(3), 898–1004. https://doi.org/10.1007/s11142-016-9363-1

- Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [8]
    - *Capitolul 2 Dispoziții și principii generale – Secțiunea 2.4 Principii generale de raportare financiară art. 48 și următoarele*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 8: Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori[9];
- Metoda:
    - Asigurarea funcționalității sistemului de raportare a informației contabile prin aderarea la principiile contabile[10].

– Indicatorul analitic – recunoașterea și înregistrarea rezultatelor aplicării metodelor de amortizare prevăzute în manualul de politici contabile:
- AlnE.AMFISC;
- Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [11]
    - *Capitolul 2 Dispoziții și principii generale – Secțiunea 2.5 Politici contabile, corectarea erorilor contabile, estimări și evenimente ulterioare datei bilanțului art. 63, alin. 4*
    - *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.4 Active imobilizate art. 238, alin. 3*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 16: Imobilizări corporale[12]
    - *Paragrafele: IAS 16.53, IAS 16.58, IAS 16.60, IAS 16.73, IAS 16.51*;
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 38: Imobilizări necorporale[13]
    - *Paragrafele: IAS 38.97, IAS 38.11, IAS 38.104*;
- Metoda:
    - Valoare reziduală;
    - Durată de viață utilă.

---

8 ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf

9 International Accounting Standards – IAS no. 8 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-8-accounting-policies-changes-in-accounting-estimates-and-errors/

10 Istrate, C. (2015a). On the Translation in Romanian of IAS/IFRS. Procedia Economics and Finance, 20, 308–315. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S2212-5671(15)00078-7.

11 ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf.

12 International Accounting Standards – IAS no. 16 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-16-property-plant-and-equipment/.

13 International Accounting Standards – IAS no. 38 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-38-intangible-assets/.

– Indicatorul analitic – metoda utilizată pentru evaluarea ieșirilor de stocuri fungibile:
  - AlnE.STOC;
  - Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [14]
    - *Capitolul 3 Reguli generale de evaluare – Secțiunea 3.3 Evaluarea la data ieșirii din entitate art. 96*
    - *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.5 Active circulante art. 287, alin. 1*
  - Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 2: Stocuri[15]
    - *Paragrafele: IAS 2.9, IAS 2.36, IAS 2.20*;
  - Metoda:
    - VRN (valoarea realizabila netă);
    - Aplicarea pentru evaluarea stocurilor fungibile a metodei FIFO.

– Indicatorul analitic – aplicarea politicilor contabile privind constituirea și/sau suplimentarea ajustărilor pentru deprecierea/pierderea de valoare a activelor[16] (ajustarea valorii acestora în corespondență cu cheltuiala aferentă):
  - AlnE.AJUSTARI;
  - Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [17]
    - *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.7 Contabilitatea angajamentelor și a altor elemente extrabilanțiere art. 357 și 358*
  - Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 37: Provizioane, datorii contingente și active contingente[18]
    - *Paragrafele: IAS 37.14, IAS 37.21, IAS 37.39, IAS 37.45, IAS 37.47, IAS 37.66, IAS 37.68, IAS 37.72*;

14 ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf.

15 International Accounting Standards – IAS no. 2 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-2-inventories/.

16 Paola Rossi, & Thomas Hanni. (2016). The Impact of Voluntary IAS/IFRS Adoption on Medium Italian Private Entities: Implications for the Adoption of IFRS for SMEs. Journal of Modern Accounting and Auditing, 12(12), 582–611. https://doi.org/10.17265/1548-6583/2016.12.002.

17 ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf.

18 International Accounting Standards – IAS no. 37 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-37-provisions-contingent-liabilities-and-contingent-assets/.

- Corespondența cu interpretările emise de către Comitetul pentru Interpretarea Standardelor Internaționale de Raportare Financiară (IFRIC): IFRIC 1 Modificări ale datoriilor existente din dezafectare, reconstituire și de natură similară[19]
  - *Paragraful: IFRIC 1.8*;
- Metoda:
  - Deprecierea valorii curente a fluxurilor de numerar/unităților generatoare de trezorerie;
  - Evaluarea riscului tranzacțiilor;
  - Pierderea din valoare a activelor[20].

– Indicatorul analitic – constatarea în exercițiul curent a erorilor și/sau omisiunilor produse în exercițiul precedent:
- AlnE.ERORI;
- Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [21]
  - *Capitolul 2 Dispoziții și principii generale – Secțiunea 2.4 Principii generale de raportare financiară art. 54, alin. 2 și 3*
  - *Capitolul 2 Dispoziții și principii generale – Secțiunea 2.5 Politici contabile, corectarea erorilor contabile, estimări și evenimente ulterioare datei bilanțului art. 65, 66, 67, 68*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 1: Prezentarea situațiilor financiare[22]
  - *Paragraful: IAS 1.10;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 8: Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori[23]
  - *Paragrafele: IAS 8.49, IAS 8.52, IAS 8.53;*

---

[19] IFRS Interpretations Committee (previously the International Financial Reporting Interpretations Committee, IFRIC) IFRIC 1 — Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities https://www.iasplus.com/en-ca/standards/part-i-ifrs/ifric-interpretations/ifric1.

[20] Hsu, A. W., Liu, S., Sami, H., & Wan, T. (2019). IAS 41 and stock price informativeness. Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics, 26(1–2), 64–89. https://doi.org/10.1080/16081625.2019.1545928.

[21] ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf.

[22] International Accounting Standards – IAS no. 1, https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-1-presentation-of-financial-statements/.

[23] International Accounting Standards – IAS no. 8 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-8-accounting-policies-changes-in-accounting-estimates-and-errors/.

- Metoda:
  - Prezentarea naturii erorii[24] produse în perioada anterioară;
  - Prezentarea valorii corecției[25].
– Indicatorul analitic – baze de evaluare[26] agreate uzual în funcție de specificul tranzacțiilor societății:
  - AlnE.TRANZACTII;
  - Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [27]
    - *Capitolul 2 Dispoziții și principii generale – Secțiunea 2.4 Principii generale de raportare financiară art. 53, 57*
    - *Capitolul 2 Dispoziții și principii generale – Secțiunea 2.5 Politici contabile, corectarea erorilor contabile, estimări și evenimente ulterioare datei bilanțului art. 62*
    - *Capitolul 3 Reguli generale de evaluare – Secțiunea 3.1 Evaluarea la data intrării în entitate art. 75, 78*
    - *Capitolul 3 Reguli generale de evaluare – Secțiunea 3.2 Evaluarea la inventar și prezentarea elementelor în bilanț art. 91, 94*
    - *Capitolul 3 Reguli generale de evaluare – Secțiunea 3.3 Evaluarea la data ieșirii din entitate art. 95, 119*
  - Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 21: Efectele variației cursurilor de schimb valutar[28]
    - *Paragrafele: IAS 21.21, IAS 21.23, IAS 21.39, IAS 21.41;*
  - Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 28: Investiții în entitățile asociate[29]

---

[24] André, P., Filip, A., & Moldovan, R. (2016). Segment Disclosure Quantity and Quality under IFRS 8: Determinants and the Effect on Financial Analysts' Earnings Forecast Errors. The International Journal of Accounting, 51(4), 443–461. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.intacc.2016.10.008.

[25] în funcție de momentul producerii unei erori contabile acestea se tratează diferit la momentul bilanțului după cum urmează: aplicarea retroactivă prin transpunerea politicilor contabile noi (modificate) asupra tranzacțiilor sau condițiilor comerciale stabilite, dar nefinalizate la data bilanțului; retratarea retroactivă care constă în anularea efectelor erorilor produse în perioada anterioară; aplicarea prospectivă, respectiv recunoașterea efectului modificării estimărilor contabile. Acest aspect va fi tratat pe larg în capitolul 4: *Model econometric de analiză a procedurilor de corectare a erorilor contabile identificate cu ocazia evenimentelor ulterioare bilanțului.*

[26] Mates, D., & Grosu, V. (2008). Evaluating and recognising biological assets and agricultural activities according to IAS 41. Lucrari Stiintifice-Seria Agronomie, 51, 457–462. http://www.uaiasi.ro/revagrois/PDF/2008_1_457.pdf.

[27] ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf.

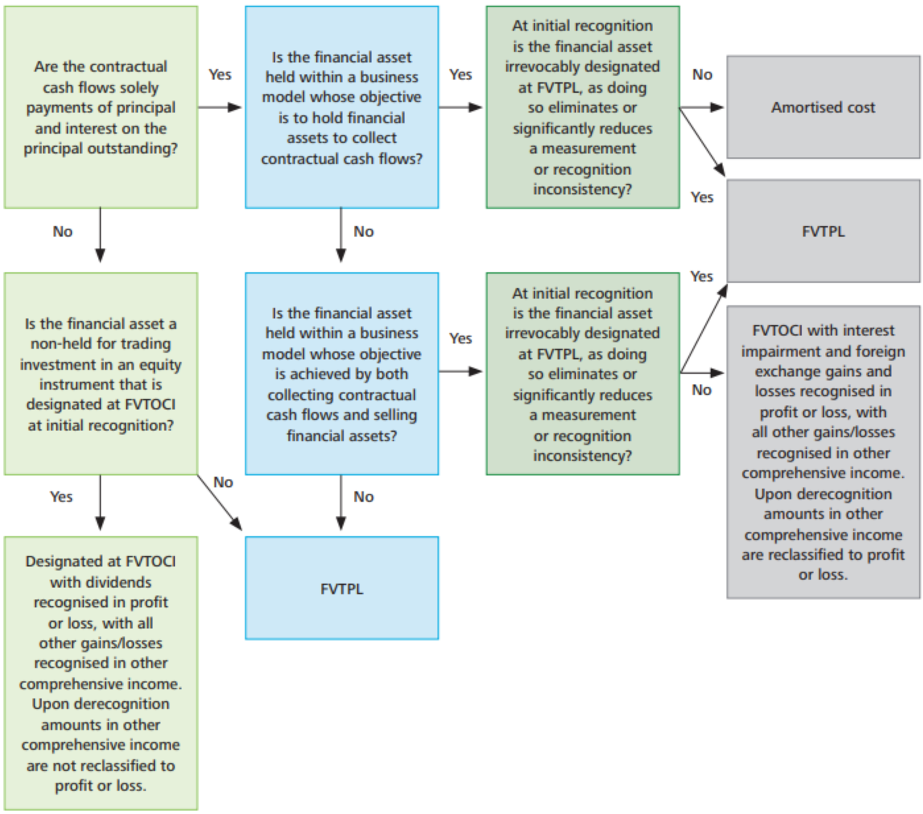
[28] International Accounting Standards – IAS no. 21 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-21-the-effects-of-changes-in-foreign-exchange-rates/.

[29] International Accounting Standards – IAS no. 28 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-28-investments-in-associates-and-joint-ventures/.

- *Paragraful: IAS 28.28;*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: <u>IFRS 3 Combinări de întreprinderi</u>[30]
  - *Paragrafele: IFRS 3.4, IFRS 3.32, IFRS 3.34, IFRS 3.40, IFRS 3.B52, IFRS 3.53, IFRS 3.58;*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: <u>IFRS 9 Instrumente financiare</u>[31]
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: <u>IFRS 10 Situații financiare consolidate</u>[32]
  - *Paragrafele: IFRS 10.6, IFRS 10.20, IFRS 10.23, IFRS 10.25, IFRS 10.B86;*
- Metoda:
  - Tranzacțiile societății sunt în general evaluate la valoarea justă[33];

[30] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 3 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-3-business-combinations/.

[31] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 9 https://www.iasplus.com/en/publications/global/ifrs-in-focus/2016/ifrs-9:



[32] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 10 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-10-consolidated-financial-statements/.

[33] Cosmulese, C. L., Grosu, V., & Hlaciuc, E. (2017). Definitions Attributed To Goodwill in the Economic Literature and Conceptual Delimitations Regarding the Way of Valuation

- Tranzacțiile intra-grup sunt eliminate în situațiile financiare consolidate, inclusiv pierderile și câștigurile nerealizate aferente acestora.

– Indicatorul analitic – utilizarea metodei de evaluare în funcție de specificul imobilizărilor (corporale și necorporale) și în conformitate cu prevederile manualului de politici contabile:
  - AlnE.AMORTIZARE;
  - Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [34]
    - *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.4 Active imobilizate art. 240*
  - Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 16: Imobilizări corporale[35]
    - *Paragrafele: IAS 16.53, IAS 16.58, IAS 16.60, IAS 16.73, IAS 16.51;*
  - Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 38: Imobilizări necorporale[36]
    - *Paragrafele: IAS 38.97, IAS 38.11, IAS 38.104;*
  - Metoda:
    - Valoare reziduală[37];
    - Durată de viață utilă
    - Durata de viață utila nedeterminată[38].

– Indicatorul analitic – evaluarea eficienței politicilor contabile adoptate prin intermediul manualului de politici contabile:
  - AlnE.EFICIENTA.MPC;
  - Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [39]

and Exposure of This Patrimonial Component in the Balance Sheet. Ecoforum, 6(3(13)) 1-6. http://www.ecoforumjournal.ro/index.php/eco/article /view/738/446.

34 ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf.

35 International Accounting Standards – IAS no. 16 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-16-property-plant-and-equipment/.

36 International Accounting Standards – IAS no. 38 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-38-intangible-assets/.

37 The Association of Chartered Certified Accountants (ACCA). (2011). Rulebook 2011. Folios Print Solutions, Hornchurch, p. 515, https://www.accaglobal.com/content/dam/acca/global/pdf/rulebook_v2.pdf.

38 În cazul imobilizărilor necorporale.

39 ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf.

- *Capitolul 2 Dispoziții și principii generale – Secțiunea 2.5 Politici contabile, corectarea erorilor contabile, estimări și evenimente ulterioare datei bilanțului art. 60 și următoarele*

- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 1: Prezentarea situațiilor financiare[40]
    - *Paragrafele: IAS 1.112, IAS 1.116, IAS 1.41, IAS 1,117;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 8: Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori[41]
    - *Paragrafele: IAS 8.28, IAS 8.30, IAS 8.31, IAS 8.49;*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 5 Active imobilizate deținute pentru vânzare și activități întrerupte[42]
    - *Paragraful: IFRS 5.34;*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 13 Evaluarea la valoarea justa[43]
    - *Paragraful: IFRS 13.93.*
- Metoda:
    - Descrierea naturii și efectelor modificărilor politicilor contabile pot avea ca suport schimbarea activității entității[44], modificarea sau adoptarea unor noi referențiale contabile sau alte modificări de structură semnificative[45];
    - Eficiența utilizării manualului de politici contabile se evaluează prin raportare la efectele aplicării practicilor unitare[46] asupra dinamicii sustenabile a activității economice a entității.

– Indicatorul analitic – utilizarea practicilor contabilității creative:
- AlnE.CTBCREATIV;

[40] International Accounting Standards – IAS no. 1 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-1-presentation-of-financial-statements/.

[41] International Accounting Standards – IAS no. 8 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-8-accounting-policies-changes-in-accounting-estimates-and-errors/.

[42] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 5 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-5-non-current-assets-held-for-sale-and-discontinued-operations/.

[43] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 13 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-13-fair-value-measurement/.

[44] Zlati, M. L., Antohi, V. M., & Cardon, P. (2018). Aspects regarding the corresponding between adjustments of fixed assets in accordance with the accounting policy manual. European Journal of Accounting, Finance & Business, 17(VII/2018), 119–126. Retrieved from http://www.accounting-management.ro/?pag=list&year=2018.

[45] Istrate, C. (2015b). The persistence of the accounting policies after the transition to IFRS of the Romanian listed companies. Journal of Accounting and Management Information Systems, 14, 599–626. http://online-cig.ase.ro/jcig/art/14_4_1.pdf.

[46] Zlati, M. L., Antohi, V. M., & others. (2018). Accounting treatments and policies for biological assets from the perspective of IAS 41-Agriculture. Risk in Contemporary Economy, 104–113. https://ideas.repec.org/a/ddj/fserec/y2018p104-113.html.

- Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [47]
  - *Capitolul 6 Note explicative la situațiile financiare anuale – Secțiunea 6.2 Conținutul notelor explicative la situațiile financiare anuale pentru toate entitățile art. 468*
  - *Capitolul 6 Note explicative la situațiile financiare anuale – Secțiunea 6.3 Prezentarea de informații suplimentare de către entitățile mijlocii și mari, precum și de către entitățile de interes public art. 471 lit. c*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 3 Combinări de întreprinderi[48]
  - *Paragrafele: IFRS 3.B64, IFRS 3.B67;*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 7 Instrumente financiare: informații de furnizat[49]
  - *Paragraful: IFRS 7.33;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IFRS 9 Instrumente financiare[50]
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 1: Prezentarea situațiilor financiare[51]
  - *Paragraful: IAS 1.125;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 19: Beneficiile angajaților[52]
  - *Paragraful: IAS 19.11;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 24: Prezentarea informațiilor privind părțile afiliate[53]
  - *Paragraful: IAS 24.18;*

[47] ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf.

[48] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 3 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-3-business-combinations/.

[49] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 7 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-7-financial-instruments-disclosures/.

[50] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 9 https://www.iasplus.com/en/publications/global/ifrs-in-focus/2016/ifrs-9.

[51] International Accounting Standards – IAS no. 1 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-1-presentation-of-financial-statements/.

[52] International Accounting Standards – IAS no. 19 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-19-employee-benefits//.

[53] International Accounting Standards – IAS no. 24 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-24-related-party-disclosures/.

- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 32: Instrumente financiare: prezentare[54]
    - *Paragrafele:* IAS 32.33, IAS 32.42;
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 37: Provizioane, datorii contingente și active contingente[55]
    - *Paragrafele:* IAS 37.21, IAS 37.86;
- Corespondența cu interpretările emise de către Comitetul permanent pentru interpretări (SIC): SIC-27: Evaluarea substanței tranzacțiilor în forma juridică a unui contract de leasing[56]
- Metoda:
    - Caracteristicile operațiunilor economice trebuie subscrise celor 3 principii de bază[57] ale identificării și eligibilității stipulate în referențialele contabile internaționale[58] definite prin cele 3 caracteristici

[54] International Accounting Standards – IAS no. 32 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-32-financial-instruments-presentation/.

[55] International Accounting Standards – IAS no. 37 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-37-provisions-contingent-liabilities-and-contingent-assets/.

[56] Standard Interpretations Committee (SIC) – SIC-27 — Evaluating the Substance of Transactions in the Legal Form of a Lease, IFRS 16 — Leases https://www.iasplus.com/en/standards/sic/sic-27, https://www.iasplus.com/en/standards/ifrs/ifrs-16.

[57] *– Cert lichid și exigibil – este o conditie eliminatorie pentru inscrierea oricarui creditor la masa credală în instanță în România (Legea 85 a insolventei, vezi și https://lege5.ro/Gratuit/gyztaojtgy/creanta-certa-lichida-si-exigibila-codul-de-procedura-civila?dp=g43temjwgm2dk): Creanța este certă când existența ei neîndoielnică rezultă din însuși titlul executoriu. Creanța este lichidă atunci când obiectul ei este determinat sau când titlul executoriu conține elementele care permit stabilirea lui. Creanța este exigibilă dacă obligația debitorului este ajunsă la scadență sau acesta este decăzut din beneficiul termenului de plată.*

– IAS 32: Instrumente financiare: prezentare și descriere impune unei entități să defalcheze de la început un instrument financiar compus în elemente distincte de pasiv și de capital propriu. În cazul în care elementul de pasiv nu mai este exigibil, aplicarea retrospectivă a IAS 32 implică defalcarea capitalului propriu în două părți. http://asfromania.ro/files/capital/regulamente_europene/2004/32004R0707-RO.pdf

– Politici de recunoaștere, evaluare și prezentare a informației privind provizioanele: Datoria contingentă este: o obligație potențială generată de evenimente anterioare, dar cărei existență va fi confirmată de evenimente viitoare incerte; Dacă există tranzacții între persoanele afiliate, atunci trebuie prezentate următoarele informații: – natura relațiilor cu persoanele afiliate și natura tranzacțiilor; – valoarea tranzacțiilor și a soldurilor; – garanțiile oferite sau primite; – provizioane pentru datoriile incerte: http://www.ceccar-neamt.ro/wp-content/uploads/2018/07/suport-curs-IFRS-2018-Costel-Istrate.pdf

– O subvenție guvernamentală necondiționată acordată pentru un activ biologic evaluat la valoarea sa justă minus costurile de vânzare trebuie recunoscută în profit sau pierdere atunci și numai atunci când subvenția guvernamentală devine exigibilă.

– Aplicarea normei IAS12 solicită exercitarea raționamentului profesional în două faze: determinarea impozitelor amânate și calculul impozitului exigibil pe baza rezultatului fiscal. – Plasarea temporală a raționamentului contabil în aplicarea IAS 12 – impozitul pe profit http://revista.cafr.ro/ArticolRO?CodArticol=9021

[58] Marton, J., Jindrichovska, I., Kubickova, D., Albu, C. N., Albu, N., Fülbier, R. U., … Krasodomska, J. (2017). The Role and Current Status of IFRS in the Completion of National Accounting Rules – Evidence from Austria and Germany. Accounting in Europe, 14(1–2), 164–176. https://doi.org/10.1080/17449480.2017.1301671.

ale acestora și anume certitudinea, realitatea și exigibilitatea operațiunilor;

- Practicile contabilității creative sunt întotdeauna de evitat întrucât riscurile fiscale[59] și de imagine asociate acestora conduc la afectarea pe termen lung a activității entității care decide să utilizeze astfel de practici.

– Indicatorul analitic – oportunitatea utilizării metodei de evaluare a bunurilor la cost istoric[60]:
  - AlnE.COSTIST;
  - Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [61]
    - *Capitolul 3 Reguli generale de evaluare – Secțiunea 3.2 Evaluarea la inventar și prezentarea elementelor în bilanț art. 94 lit. c*
    - *Capitolul 3 Reguli generale de evaluare – Secțiunea 3.3 Evaluarea la data ieșirii din entitate art. 116, lit. b*
  - Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate:
  - Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 1: Prezentarea situațiilor financiare[62]
    - *Paragrafele: IAS 1.112, IAS 1.117,*
  - Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 21: Efectele variației cursurilor de schimb valutar[63]
    - *Paragraful: IAS 21.23,*
  - Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 7 Instrumente financiare: informații de furnizat[64]
    - *Paragrafele: IFRS 7.35F, IFRS 7.S.B5;*

---

59 Antohi, V. M., & Zlati, M. L. (2017). The Impact of the Application of the Fiscal Risk Assessment Procedure in Romania. Annals of the University Dunarea de Jos of Galati: Fascicle: I, Economics & Applied Informatics, (3), 78–86. Retrieved from https://doaj.org/article/972406f364fe4eed989ee434db0fea7a.

60 Costul istoric reprezintă o metodă de contabilizare a valorii activelor corporale și necorporale. În cazul acestei metode activele sunt înregistrate la prețul de achiziție, iar măsura utilizată pentru evaluarea ulterioară se raportează la costul istoric, ceea ce implică limitarea volatilității prețurilor și ajustarea costului cu valoarea amortizării cumulate înregistrate.

61 ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf.

62 International Accounting Standards – IAS no. 1, https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-1-presentation-of-financial-statements/.

63 International Accounting Standards – IAS no. 21 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-21-the-effects-of-changes-in-foreign-exchange-rates/.

64 International Financial Reporting Standards – IFRS no. 7 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-7-financial-instruments-disclosures/.

- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IFRS 9 Instrumente financiare[65]
    - *Paragrafele:* IFRS 9.5.5.3, IFRS 9.5.5.5, IFRS 9.5.5.11
- Metoda:
    - În cazul situațiilor financiare inclusiv situațiilor financiare consolidate se poate utiliza costul istoric[66] cu excepția derivatelor financiare, datoriilor și titlurilor de capital, contingentelor asimilate combinațiilor de întreprinderi, activelor biologice, investițiilor, creditelor pe termen scurt[67].

– Indicatorul analitic – tratamentul contabil privind diferențele negative constatate la inventariere în acord cu practicile din manualul de politici contabile:
- AlnE.INV.DIFN;
- Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [68]
    - *Capitolul 3 Reguli generale de evaluare – Secțiunea 3.2 Evaluarea la inventar și prezentarea elementelor în bilanț art. 84, alin. 2, art. 89, alin. 1, art. 92*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 3 Combinări de întreprinderi[69]
    - *Paragrafele: IFRS 3.61, IFRS 3.B64;*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 7 Instrumente financiare: informații de furnizat[70]
    - *Paragrafele: IFRS 7.7;*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 15 Venituri din contractele cu clienții[71]
    - *Paragraful: IFRS 15.B21;*

---

[65] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 9 https://www.iasplus.com/en/publications/global/ifrs-in-focus/2016/ifrs-9.

[66] Gassen, J., & Schwedler, K. (2010). The decision usefulness of financial accounting measurement concepts: Evidence from an online survey of professional investors and their advisors. European Accounting Review, 19(3), 495–509. https://doi.org/10.1080/09638180.2010.496548.

[67] Pentru care se utilizează valoarea justă

[68] ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf.

[69] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 3 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-3-business-combinations/.

[70] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 7 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-7-financial-instruments-disclosures/.

[71] Pentru care se utilizează valoarea justă

- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 1: Prezentarea situațiilor financiare[72]
    - *Paragrafele: IAS 1.78, IAS 1.98;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 2: Stocuri[73]:
    - *Paragrafele:* IAS 2.9, IAS 2.20, IAS 2.25, IAS 2.36*;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 7: Situația fluxurilor de trezorerie[74]
    - *Paragrafele: IAS 7.40;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 16: Imobilizări corporale[75]
    - *Paragrafele: IAS 16.74;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 24: Prezentarea informațiilor privind părțile afiliate[76]
    - *Paragraful:* IAS 24.1;
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 38: Imobilizări necorporale[77]
    - *Paragrafele: IAS 38.11;*
- Metoda:
    - Bunurile inventariate sunt măsurate la cel mai mic cost și la valoarea realizabilă netă. Costurile sunt estimate pe baza metodei FIFO;
    - Diferențele negative dacă nu sunt imputabile direct gestionarului se scad pe cheltuieli.

– Indicatorul analitic – tratamentul contabil privind diferențele negative valorice[78] în acord cu practicile din manualul de politici contabile:
    - AlnE.INV.DIFNV;

72 International Accounting Standards – IAS no. 1 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-1-presentation-of-financial-statements/.
73 International Accounting Standards – IAS no. 2 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-2-inventories/.
74 International Accounting Standards – IAS no. 7 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-7-statement-of-cash-flows/.
75 International Accounting Standards – IAS no. 16 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-16-property-plant-and-equipment/.
76 International Accounting Standards – IAS no. 24 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-24-related-party-disclosures/.
77 International Accounting Standards – IAS no. 38 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-38-intangible-assets/.
78 Hellman, N., Gray, S. J., Morris, R. D., & Haller, A. (2015). The persistence of international accounting differences as measured on transition to IFRS. Accounting and Business Research, 45(2), 166–195. https://doi.org/10.1080/00014788.2014.987202.

- Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [79]
  - *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.10 Provizioane art. 369, 370*
  - *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.17 Dispoziții speciale cu privire la contul de profit și pierdere art. 436*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 3 Combinări de întreprinderi[80]
  - *Paragrafele: IFRS 3.61, IFRS 3.B64;*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 7 Instrumente financiare: informații de furnizat[81]
  - *Paragrafele: IFRS 7.7;*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 15 Venituri din contractele cu clienții[82]
  - *Paragraful: IFRS 15.B21;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 1: Prezentarea situațiilor financiare[83]
  - *Paragrafele: IAS 1.78, IAS 1.98;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 2: Stocuri[84]
  - *Paragrafele:* IAS 2.9, IAS 2.20, IAS 2.25, IAS 2.36;
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 7: Situația fluxurilor de trezorerie[85]
  - *Paragrafele: IAS 7.40;*

[79] ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate – ORDER 1802 for the approval of the Accounting Regulations regarding the individual annual financial statements and the consolidated annual financial statements https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf.

[80] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 3 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-3-business-combinations/.

[81] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 7 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-7-financial-instruments-disclosures/.

[82] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 15 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-15-revenue-from-contracts-with-customers/.

[83] International Accounting Standards – IAS no. 1 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-1-presentation-of-financial-statements/.

[84] International Accounting Standards – IAS no. 2 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-2-inventories/.

[85] International Accounting Standards – IAS no. 7 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-7-statement-of-cash-flows/.

- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 16: Imobilizări corporale[86]
    - *Paragrafele: IAS 16.74;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 24: Prezentarea informațiilor privind părțile afiliate[87]
    - *Paragraful:* IAS 24.1;
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 38: Imobilizări necorporale[88]
    - *Paragrafele: IAS 38.11;*
- Metoda:
    - În ceea ce privește diferențele negative valorice constatate cu ocazia inventarierii[89] să se înregistreze sub forma ajustărilor sau provizioanelor.

– Indicatorul analitic – principiile care stau la baza înregistrării în contabilitate a diferențelor valorice constatate la inventariere:
- AlnE.PRINCIPII.DIFNV;
- Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [90]
    - *Capitolul 2 Dispoziții și principii generale – Secțiunea 2.4 Principii generale de raportare financiară art. 51, 54, 59*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 3 Combinări de întreprinderi[91]
    - *Paragrafele: IFRS 3.61, IFRS 3.B64;*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 7 Instrumente financiare: informații de furnizat[92]
    - *Paragrafele: IFRS 7.7;*

[86] International Accounting Standards – IAS no. 16 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-16-property-plant-and-equipment/.
[87] International Accounting Standards – IAS no. 24 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-24-related-party-disclosures/.
[88] International Accounting Standards – IAS no. 38 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-38-intangible-assets/.
[89] Kubickova, D., & Jindrichovska, I. (2016). Comparability and reliability of financial information in the sector of Czech SMES (ten years of IFRS as a part of Czech accounting context), 19, 64–77.
[90] ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf
[91] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 3 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-3-business-combinations/
[92] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 7 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-7-financial-instruments-disclosures/

- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 15 Venituri din contractele cu clienții[93]
  - *Paragraful: IFRS 15.B21;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 1: Prezentarea situațiilor financiare[94]
  - *Paragrafele: IAS 1.78, IAS 1.98;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 2: Stocuri[95]
  - *Paragrafele:* IAS 2.9, IAS 2.20, IAS 2.25, IAS 2.36*;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 7: Situația fluxurilor de trezorerie[96]
  - *Paragrafele: IAS 7.40;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 16: Imobilizări corporale[97]
  - *Paragrafele: IAS 16.74;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 24: Prezentarea informațiilor privind părțile afiliate[98]
  - *Paragraful:* IAS 24.1;
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 38: Imobilizări necorporale[99]
  - *Paragrafele: IAS 38.11;*
- Metoda:
  - Principiul care stă la baza înregistrării în contabilitate a diferențelor valorice este principiul prudenței.

– Indicatorul analitic – prevederile manualului de politici contabile al societății pentru aplicarea metodei costului standard:
  - AlnE.COSTSTD;

93 International Financial Reporting Standards – IFRS no. 15 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-15-revenue-from-contracts-with-customers/
94 International Accounting Standards – IAS no. 1 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-1-presentation-of-financial-statements/
95 International Accounting Standards – IAS no. 2 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-2-inventories/.
96 International Accounting Standards – IAS no. 7 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-7-statement-of-cash-flows/.
97 International Accounting Standards – IAS no. 16 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-16-property-plant-and-equipment/.
98 International Accounting Standards – IAS no. 24 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-24-related-party-disclosures/.
99 International Accounting Standards – IAS no. 38 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-38-intangible-assets/.

- Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [100]
    - *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.5 Active circulante art. 286, alin. 1 și 2*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 5 Active imobilizate deținute pentru vânzare și activități întrerupte[101]
    - *Paragrafele: IFRS 5.30, IFRS 5.41;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IFRS 9 Instrumente financiare[102]
    - *Paragrafele: IFRS 9.72.15, IFRS 9.B6.5.29;*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 15 Venituri din contractele cu clienții[103]
    - *Paragrafele:* IFRS 15.113, IFRS 15.119;
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 1: Prezentarea situațiilor financiare[104]
    - *Paragrafele: IAS 1.82, IAS 1.106, IAS 1.125;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 7: Situația fluxurilor de trezorerie[105]
    - *Paragrafele: IAS 7.18, IAS 7.21;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 8: Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori[106]
    - *Paragrafele:* IAS 8.28;
- Metoda:
    - Prin aplicarea metodei cost standard calculul conform manualului de politici contabile ar trebui efectuat după fiecare intrare.

– Indicatorul analitic – prevederile manualului de politici contabile al societății pentru aplicarea metodei costului mediu ponderat:

[100] ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf

[101] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 5 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-5-non-current-assets-held-for-sale-and-discontinued-operations/.

[102] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 9 https://www.iasplus.com/en/publications/global/ifrs-in-focus/2016/ifrs-9.

[103] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 15 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-15-revenue-from-contracts-with-customers/

[104] International Accounting Standards – IAS no. 1 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-1-presentation-of-financial-statements/

[105] International Accounting Standards – IAS no. 7 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-7-statement-of-cash-flows/.

[106] International Accounting Standards – IAS no. 8 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-8-accounting-policies-changes-in-accounting-estimates-and-errors/.

- AlnE.CMP;
- Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [107]
  - *Capitolul 3 Reguli generale de evaluare – Secțiunea 3.3 Evaluarea la data ieșirii din entitate art. 96, alin. 1 și 2*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 5 Active imobilizate deținute pentru vânzare și activități întrerupte[108]
  - *Paragrafele: IFRS 5.30, IFRS 5.41;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IFRS 9 Instrumente financiare[109]
  - *Paragrafele: IFRS 9.72.15, IFRS 9.B6.5.29;*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 15 Venituri din contractele cu clienții[110]
  - *Paragrafele:* IFRS 15.113, IFRS 15.119;
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 1: Prezentarea situațiilor financiare[111]
  - *Paragrafele: IAS 1.82, IAS 1.106, IAS 1.125;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 7: Situația fluxurilor de trezorerie[112]
  - *Paragrafele: IAS 7.18, IAS 7.21;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 8: Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori[113]
  - *Paragrafele:* IAS 8.28;

---

[107] ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf

[108] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 5 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-5-non-current-assets-held-for-sale-and-discontinued-operations/.

[109] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 9 https://www.iasplus.com/en/publications/global/ifrs-in-focus/2016/ifrs-9.

[110] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 15 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-15-revenue-from-contracts-with-customers/

[111] International Accounting Standards – IAS no. 1 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-1-presentation-of-financial-statements/

[112] International Accounting Standards – IAS no. 7 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-7-statement-of-cash-flows/.

[113] International Accounting Standards – IAS no. 8 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-8-accounting-policies-changes-in-accounting-estimates-and-errors/.

- Metoda:
  - Prin aplicarea metodei cost mediu ponderat calculul conform manualului de politici contabile ar trebui efectuat o singură dată la sfârșitul lunii.

– Indicatorul analitic – amortizarea activelor corporale în cadrul politicilor contabile:
  - AlnE.AM.DURATA;
  - Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [114]
    - *Capitolul 2 Dispoziții și principii generale – Secțiunea 2.5 Politici contabile, corectarea erorilor contabile, estimări și evenimente ulterioare datei bilanțului art. 70, alin. 4*
    - *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.4 Active imobilizate art. 138, alin. 3, art. 173, art. 213, alin.2, lit. c, art. 245, alin. 2, art. 261 și art. 262*
  - Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 16: Imobilizări corporale[115]
    - *Paragrafele: IAS 16.51, IAS 16.53, IAS 16.58, IAS 16.60, IAS 16.73;*
  - Metoda:
    - Din punct de vedere al duratelor de viață aplicate cu ocazia amortizării activelor corporale în conformitate cu prevederile manualului de politici contabile durata de viată utilă sau uneori durata de viață economică sunt recomandate a fi utilizate.

– Indicatorul analitic – aplicarea procedeului de conservare a activelor corporale, manualul de politici contabile:
  - AlnE.CONSERVARE;
  - Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [116]
    - *Capitolul 2 Dispoziții și principii generale – Secțiunea 2.5 Politici contabile, corectarea erorilor contabile, estimări și evenimente ulterioare datei bilanțului art. 60, alin. 2*

[114] ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf

[115] International Accounting Standards – IAS no. 16 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-16-property-plant-and-equipment/.

[116] ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf

- *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.4 Active imobilizate art. 238, alin. 4 și 5*

- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 16: Imobilizări corporale[117]
    - *Paragrafele: IAS 16.51, IAS 16.53, IAS 16.58, IAS 16.60, IAS 16.73;*
- Metoda:
    - La aplicarea procedeului de conservare a activelor corporale în conformitate cu manualul de politici contabile se înregistrează cheltuielile cu depozitarea și întreținerea activului dacă este cazul.

– Indicatorul analitic – reglementarea în manualul de politici contabile a motivării modificării duratei de amortizare a activelor corporale:
- AlnE.AM.MDF.DUR;
- Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare[118]
    - *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.4 Active imobilizate art. 238, alin. 6*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 16: Imobilizări corporale[119]
    - *Paragrafele: IAS 16.51, IAS 16.53, IAS 16.58, IAS 16.60, IAS 16.73;*
- Metoda:
    - Potrivit politicilor contabile modificare duratei de amortizare a activelor corporale este motivată în principal de îmbunătățirea funcționalității activului în urma efectuării de reparații și/sau alte cheltuieli aferente;
    - Modificarea duratei de amortizare este motivată și în cazul în care condițiile de utilizare ale activului sunt modificate semnificativ.

– Indicatorul analitic – scoaterea din evidență a activelor imobilizate:
- AlnE.SCOT.EV;
- Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare[120]

[117] International Accounting Standards – IAS no. 16 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-16-property-plant-and-equipment/.

[118] ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf

[119] International Accounting Standards – IAS no. 16 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-16-property-plant-and-equipment/.

[120] ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf

- *Capitolul 2 Dispoziții și principii generale – Secțiunea 2.5 Politici contabile, corectarea erorilor contabile, estimări și evenimente ulterioare datei bilanțului art. 62^1, alin. 1, lit. b*
- *Capitolul 3 Reguli generale de evaluare – Secțiunea 3.3 Evaluarea la data ieșirii din entitate art. 95, alin. 3, art. 109, alin. 2, art. 114*
- *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.4 Active imobilizate art. 243, alin. 2*
- *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.11 Subvenții art. 403*
- *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.13 Capitaluri proprii art. 412, alin. 5*

- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 40: Investiții imobiliare[121]
  - *Paragrafele:* IAS 40.69, IAS 40.71, IAS 40.72;
- Metoda:
  - Scoaterea din evidență a activelor corporale se realizează cu ocazia casării activului la sfârșitul duratei de viață a acestuia sau la cedarea activului prin operațiuni de vânzare cumpărare sau donare;
  - Un caz mai rar întâlnit este cel al dezmembrării activului și cedării acestuia pe componente.

– Indicatorul analitic – criteriul consecvenței metodelor de amortizare adoptate în manualul de politici contabile:
  - AlnE.AM.CONSECVENTA;
  - Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [122]
    - *Capitolul 2 Dispoziții și principii generale – Secțiunea 2.3 Caracteristicile calitative ale informațiilor financiare art. 40, alin. 1*
    - *Capitolul 2 Dispoziții și principii generale – Secțiunea 2.4 Principii generale de raportare financiară art. 50, alin. 1*
    - *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.4 Active imobilizate art. 214, alin. 2 și 3, art. 240, pct. 3*
  - Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 16: Imobilizări corporale[123]

[121] International Accounting Standards – IAS no. 40 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-40-investment-property/

[122] ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf

[123] International Accounting Standards – IAS no. 16 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-16-property-plant-and-equipment/.

- *Paragrafele: IAS 16.51, IAS 16.53, IAS 16.58, IAS 16.60, IAS 16.73;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 38: Imobilizări necorporale[124]
    - *Paragrafele: IAS 38.11, IAS 38.97, IAS 38.104;*
- Metoda:
    - Criteriul consecvenței metodelor de amortizare adoptat în manualul de politici contabile presupune gruparea activelor în funcție de natura acestora și modul de utilizare.

– Indicatorul analitic – prevederile manualului de politici contabile în ceea ce privește permisivitatea modificării metodei de amortizare:
- AlnE.AM.MDF.MET;
- Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [125]
    - *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.4 Active imobilizate art. 139, pct. 5*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 16: Imobilizări corporale[126]
    - *Paragrafele: IAS 16.51, IAS 16.53, IAS 16.58, IAS 16.60, IAS 16.73;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 38: Imobilizări necorporale[127]
    - *Paragrafele: IAS 38.11, IAS 38.97, IAS 38.104;*
- Metoda:
    - Potrivit politicilor contabile modificare metodei de amortizare a activelor corporale este motivată de modificarea legislației sau de posibilitățile legislative curente în cazul în care se constată erori de estimare a consumului beneficiilor aferente activului respectiv.

– Indicatorul analitic – înregistrarea (suplimentar valorii neamortizate) la scoaterea din evidență a activelor corporale:[128]
- AlnE.SCOT.EV.CH;

[124] International Accounting Standards – IAS no. 38 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-38-intangible-assets/.

[125] ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf

[126] International Accounting Standards – IAS no. 16 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-16-property-plant-and-equipment/.

[127] International Accounting Standards – IAS no. 38 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-38-intangible-assets/.

[128] *Subliniem că, în cazul IAS 40, amortizarea are loc numai în cazul evaluării la costul istoric și nu valoarea justă.*

- Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [129]
    - *Capitolul 2 Dispoziții și principii generale – Secțiunea 2.5 Politici contabile, corectarea erorilor contabile, estimări și evenimente ulterioare datei bilanțului art. 62^1, alin. 1, lit. b*
    - *Capitolul 3 Reguli generale de evaluare – Secțiunea 3.3 Evaluarea la data ieșirii din entitate art. 95, alin. 3, art. 109, alin. 2, art. 114*
    - *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.4 Active imobilizate art. 243, alin. 2*
    - *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.11 Subvenții art. 403*
    - *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.13 Capitaluri proprii art. 412, alin. 5*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 40: Investiții imobiliare[130]
    - *Paragrafele:* IAS 40.69, IAS 40.71, IAS 40.72;
- Metoda:
    - Scoaterea din evidență a activelor corporale presupune înregistrarea mai multor cheltuieli în funcție de dimensiunea activității. Aceste cheltuieli pot conține cheltuieli privind dezafectarea locației, cheltuieli privind dezmembrarea și casarea, cheltuieli aferente constatării tehnice, cheltuieli excepționale generate de incendii, accidente tehnice, care impun ajustarea valorii reziduale, cheltuieli legate de cedarea folosinței activului respectiv.

– Indicatorul analitic – evaluarea riscurilor tranzacțiilor cu instrumente financiare:
- AlnE.RISC.TR;
- Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [131]
    - *Capitolul 2 Dispoziții și principii generale – Secțiunea 2.4 Principii generale de raportare financiară art. 57, alin. 1*

[129] ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf

[130] International Accounting Standards – IAS no. 40 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-40-investment-property/.

[131] ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf

- *Capitolul 3 Reguli generale de evaluare – Secțiunea 3.3 Evaluarea la data ieșirii din entitate art. 122, alin. 1, lit. a*
- *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.4 Active imobilizate art. 196, art. 213, alin. b*
- *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.5 Active circulante art. 268, alin. 4, art. 276, alin. 3, art. 283, alin. 1*
- *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.10 Provizioane art. 370, alin. 2, art. 387, alin. 5*
- *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.14^1 Contabilitatea operațiunilor derulate în cadrul contractelor de fiducie art. 425^1, alin. 2 și 3, art. 387, alin. 5*
- *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.17 Dispoziții speciale cu privire la contul de profit și pierdere art. 436, alin. 2, art. 441*

- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 2 Plata pe bază de acțiuni[132]
  - *Paragrafele: IFRS 2.47, IFRS 2.52;*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 3 Combinări de întreprinderi[133]
  - *Paragraful: IFRS 3.B67;*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 7 Instrumente financiare: informații de furnizat[134]
  - *Paragrafele: IFRS 7.7, IFRS 7.8, IFRS 7.14, IFRS 7.25, IFRS 7.29, IFRS 7.31, IFRS 7.33, IFRS 7.34, IFRS 7.94;*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 13 Evaluarea la valoarea justa[135]
  - *Paragrafele: IFRS 13.91, IFRS 13.93;*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 15 Venituri din contractele cu clienții[136]
  - *Paragrafele: IFRS 15.119;*

[132] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 2 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-2-share-based-payment/
[133] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 3 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-3-business-combinations/
[134] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 7 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-7-financial-instruments-disclosures/
[135] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 13 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-13-fair-value-measurement/
[136] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 15 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-15-revenue-from-contracts-with-customers/

- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 1: Prezentarea situațiilor financiare[137]
    - *Paragrafele: IAS 1.125, IAS 1.129;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 8: Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori[138]
    - *Paragrafele: IAS 8.28;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 19: Beneficiile angajaților[139]
    - *Paragrafele: IAS 19.139, IAS 19.146;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 34: Raportarea financiară interimară[140]
    - *Paragraful: IAS 34.26;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 36: Deprecierea activelor[141]
    - *Paragraful: IAS 36.134;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 41: Agricultură[142]
    - *Paragraful: IAS 41.49;*
- Metoda:
    - Din punct de vedere al riscului tranzacțiilor practica întâlnită evaluează următoarele categorii de riscuri: de credit[143], de solvabilitate, de lichiditate, aferent dobânzii, valutar, de depreciere a creanțelor sau investițiilor.

– Indicatorul analitic – momentul înregistrării rezultatului controlului intern:
- AlnE.CTR.INT;

[137] International Accounting Standards – IAS no. 1 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-1-presentation-of-financial-statements/

[138] International Accounting Standards – IAS no. 8 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-8-accounting-policies-changes-in-accounting-estimates-and-errors/.

[139] International Accounting Standards – IAS no. 19 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-19-employee-benefits//.

[140] International Accounting Standards – IAS no. 32 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-34-interim-financial-reporting/

[141] International Accounting Standards – IAS no. 36 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-36-impairment-of-assets/

[142] International Accounting Standards – IAS no. 41 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-41-agriculture/

[143] Abata, M. (2015). The Impact of International Financial Reporting Standards (Ifrs) Adoption on Financial Reporting Practice in the Nigerian Banking Sector. Journal of Policy and Development Studies, 9, 169–184. https://doi.org/10.12816/0011215

- Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [144]
    - *Capitolul 11 Controlul intern – art. 566 și următoarele*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 2 Plata pe bază de acțiuni[145]
    - *Paragrafele:* IFRS 2.5;
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 3 Combinări de întreprinderi[146]
    - *Paragrafele: IFRS 3.4, IFRS 3.10;*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 8 Segmente operaționale
    - *Paragraful: IFRS 8.34;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 1: Prezentarea situațiilor financiare[147]
    - *Paragraful: IAS 1.115;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 7: Situația fluxurilor de trezorerie[148]
    - *Paragrafele: IAS 7.38, IAS 7.49;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 8: Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori[149]
    - *Paragraful: IAS 8.108;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 19: Beneficiile angajaților[150]
    - *Paragrafele: IAS 19.7, IAS 19.34;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 19: Beneficiile angajaților[151]

[144] ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf

[145] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 2 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-2-share-based-payment/

[146] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 3 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-3-business-combinations/

[147] International Accounting Standards – IAS no. 1 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-1-presentation-of-financial-statements/

[148] International Accounting Standards – IAS no. 7 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-7-statement-of-cash-flows/.

[149] International Accounting Standards – IAS no. 8 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-8-accounting-policies-changes-in-accounting-estimates-and-errors/.

[150] International Accounting Standards – IAS no. 19 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-19-employee-benefits//.

[151] International Accounting Standards – IAS no. 19 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-19-employee-benefits//.

- *Paragrafele: IAS 24.5, IAS 24.9, IAS 24.12;*

- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 27: Situații financiare consolidate și individuale[152]
  - *Paragrafele: IAS 27.7, IAS 27.13, IAS 27.37;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 32: Instrumente financiare: prezentare[153]
  - *Paragrafele: IAS 32.25, IAS 32.AG10;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 36: Deprecierea activelor[154]
  - *Paragraful: IAS 36.46;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 37: Provizioane, datorii contingente și active contingente[155]
  - *Paragrafele: IAS 37.10, IAS 37.12;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 38: Imobilizări necorporale[156]
  - *Paragrafele: IAS 38.13, IAS 38.14, IAS 38.16;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 39: Instrumente financiare: recunoaștere și evaluare[157]
  - *Paragraful: IAS 39.20.*
- Metoda:
  - Rezultatul controlului intern[158] se înregistrează în conformitate cu prevederile manualului de politici contabile pe parcursul efectuării operațiunilor economice, existând unele cazuri în care manualul reglementează înregistrarea rezultatelor la terminarea efectuării operațiunilor contabile.

---

[152] International Accounting Standards – IAS no. 27 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-27-separate-financial-statements/

[153] International Accounting Standards – IAS no. 32 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-32-financial-instruments-presentation/.

[154] International Accounting Standards – IAS no. 36 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-36-impairment-of-assets/

[155] International Accounting Standards – IAS no. 37 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-37-provisions-contingent-liabilities-and-contingent-assets/.

[156] International Accounting Standards – IAS no. 38 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-38-intangible-assets/.

[157] International Accounting Standards – IAS no. 39 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-39-financial-instruments-recognition-and-measurement/

[158] Arthur, N., & Chuang, G. C. H. (2006). IAS 7 alternative methods of disclosing cash flow from operations: evidence on the usefulness of direct method cash flow disclosures. Business Chategory. The University of Sydney: Sydney, Australia. Corpus ID: 37153277, pp 1-28. http://www.centerforpbbefr.rutgers.edu/2006/Paper%202006/ 25AS02-058-CHING-CHUANG.pdf

– Indicatorul analitic – impactul evaluării deficiențelor constatate la controlul intern:
  - AlnE.CTR.INT.DEF;
  - Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [159]
    - *Capitolul 11 Controlul intern – art. 566 și următoarele*
  - Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 2 Plata pe bază de acțiuni[160]
    - *Paragrafele:* IFRS 2.5;
  - Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 3 Combinări de întreprinderi[161]
    - *Paragrafele: IFRS 3.4, IFRS 3.10;*
  - Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 8 Segmente operaționale
    - *Paragraful: IFRS 8.34;*
  - Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 1: Prezentarea situațiilor financiare[162]
    - *Paragraful: IAS 1.115;*
  - Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 7: Situația fluxurilor de trezorerie[163]
    - *Paragrafele: IAS 7.38, IAS 7.49;*
  - Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 8: Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori[164]
    - *Paragraful: IAS 8.108;*
  - Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 19: Beneficiile angajaților[165]
    - *Paragrafele: IAS 19.7, IAS 19.34;*

[159] ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf

[160] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 2 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-2-share-based-payment/

[161] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 3 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-3-business-combinations/

[162] International Accounting Standards – IAS no. 1 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-1-presentation-of-financial-statements/

[163] International Accounting Standards – IAS no. 7 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-7-statement-of-cash-flows/.

[164] International Accounting Standards – IAS no. 8 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-8-accounting-policies-changes-in-accounting-estimates-and-errors/.

[165] International Accounting Standards – IAS no. 19 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-19-employee-benefits//.

- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 19: Beneficiile angajaților[166]
    - *Paragrafele: IAS 24.5, IAS 24.9, IAS 24.12;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 27: Situații financiare consolidate și individuale[167]
    - *Paragrafele: IAS 27.7, IAS 27.13, IAS 27.37;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 32: Instrumente financiare: prezentare[168]
    - *Paragrafele: IAS 32.25, IAS 32.AG10;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 36: Deprecierea activelor[169]
    - *Paragraful: IAS 36.46;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 37: Provizioane, datorii contingente și active contingente[170]
    - *Paragrafele: IAS 37.10, IAS 37.12;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 38: Imobilizări necorporale[171]
    - *Paragrafele: IAS 38.13, IAS 38.14, IAS 38.16;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 39: Instrumente financiare: recunoaștere și evaluare[172]
    - *Paragraful: IAS 39.20.*
- Metoda:
    - Din perspectiva manualului de politici contabile deficiențele constatate de controlul intern sunt evaluate ca având un grad de im-

[166] International Accounting Standards – IAS no. 19 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-19-employee-benefits//.
[167] International Accounting Standards – IAS no. 27 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-27-separate-financial-statements/
[168] International Accounting Standards – IAS no. 32 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-32-financial-instruments-presentation/.
[169] International Accounting Standards – IAS no. 36 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-36-impairment-of-assets/
[170] International Accounting Standards – IAS no. 37 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-37-provisions-contingent-liabilities-and-contingent-assets/.
[171] International Accounting Standards – IAS no. 38 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-38-intangible-assets/.
[172] International Accounting Standards – IAS no. 39 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-39-financial-instruments-recognition-and-measurement/

pact mai mare pentru elementele care afectează calitatea informațiilor contabile[173] sau elemente care identifică erorile semnificative[174].

– Indicatorul analitic – impactul eficienței politicii fiscale evaluate prin prisma manualului de politici contabile:
  - AlnE.POL.FISC;
  - Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [175]
    - *Capitolul 2 Dispoziții și principii generale – Secțiunea 2.5 Politici contabile, corectarea erorilor contabile, estimări și evenimente ulterioare datei bilanțului art. 63, alin. 4*
    - *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.10 Provizioane art. 382, alin. 2*
    - *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.13 Capitaluri proprii art. 417^1*
    - *Capitolul 6 Note explicative la situațiile financiare anuale – Secțiunea 6.2 Conținutul notelor explicative la situațiile financiare anuale pentru toate entitățile art. 468*
    - *Capitolul 6 Note explicative la situațiile financiare anuale – Secțiunea 6.3 Prezentarea de informații suplimentare de către entitățile mijlocii și mari, precum și de către entitățile de interes public art. 471, lit. b*
  - Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 1: Prezentarea situațiilor financiare[176]
    - *Paragrafele: IAS 1.10; IAS 1.90, IAS 1.91, IAS 1.125, IAS 1.129;*
  - Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 7: Situația fluxurilor de trezorerie[177]
    - *Paragrafele: IAS 7.18, IAS 7.20;*

---

173 Newman, W., Edmore, T., Milondzo, K., & Wadesango, ongayi. (2016). A literature review on the impact of IAS/IFRS and regulations on quality of financial reporting. Risk Governance and Control: Financial Markets & Institutions, 6(4) 102-108. https://doi.org/10.22495/rcgv6i4art13

174 Christensen, H. B., Lee, E., Walker, M., & Zeng, C. (2015). Incentives or Standards: What Determines Accounting Quality Changes around IFRS Adoption? European Accounting Review, 24(1), 31–61. https://doi.org/10.1080/09638180.2015.1009144

175 ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf

176 International Accounting Standards – IAS no. 1 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-1-presentation-of-financial-statements/

177 International Accounting Standards – IAS no. 7 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-7-statement-of-cash-flows/.

- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 12: Impozitul pe profit[178]
    - *Paragrafele: IAS 12.15, IAS 12.24, IAS 12.39, IAS 12.44, IAS 12.56;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 36: Deprecierea activelor[179]
    - *Paragraful: IAS 36.134;*
- Metoda:
    - Eficiența politicii fiscale este apreciată cu impact pozitiv dacă aceasta previne evaziunea fiscală sub orice formă sau permite configurarea algoritmului fiscal aplicabil entității.

– Indicatorul analitic – perceperea presiunii fiscale:
- AlnE.PRES.FISC;
- Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [180]
    - *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.10 Provizioane art. 376, alin. 2*
    - *Capitolul 6 Note explicative la situațiile financiare anuale – Secțiunea 6.3 Prezentarea de informații suplimentare de către entitățile mijlocii și mari, precum și de către entitățile de interes public art. 472, alin.1, lit. b*
    - *Capitolul 6 Note explicative la situațiile financiare anuale – Secțiunea 6.4 Părți legate art. 492^1, alin. 6*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 1: Prezentarea situațiilor financiare[181]
    - *Paragrafele: IAS 1.10; IAS 1.90, IAS 1.91, IAS 1.125, IAS 1.129;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 7: Situația fluxurilor de trezorerie[182]
    - *Paragrafele: IAS 7.18, IAS 7.20;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 12: Impozitul pe profit[183]

[178] International Accounting Standards – IAS no. 12 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-12-income-taxes/

[179] International Accounting Standards – IAS no. 36 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-36-impairment-of-assets/

[180] ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf

[181] International Accounting Standards – IAS no. 1 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-1-presentation-of-financial-statements/

[182] International Accounting Standards – IAS no. 7 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-7-statement-of-cash-flows/.

[183] International Accounting Standards – IAS no. 12 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-12-income-taxes/

- *Paragrafele: IAS 12.15, IAS 12.24, IAS 12.39, IAS 12.44, IAS 12.56;*
- Metoda:
    - Presiunea fiscală este percepută de agenții economici ca fiind ridicată[184] și necesită configurarea algoritmului fiscal aplicabil societății sau obținerea unor scheme de optimizare fiscală viabile.

– Indicatorul analitic – opozabilitatea inadvertențelor legislative față de specificul tranzacțiilor:
- AlnE.LEG.TRANZACTII
- Corespondența cu standarde naționale din România: OMFP 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare [185]
    - *Capitolul 4 Bilanțul și contul de profit și pierdere – Secțiunea 4.4 Active imobilizate art. 179, alin. 3*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 2 Plata pe bază de acțiuni[186]
    - *Paragrafele: IFRS 2.47, IFRS 2.52;*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 3 Combinări de întreprinderi[187]
    - *Paragraful: IFRS 3.B67;*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 7 Instrumente financiare: informații de furnizat[188]
    - *Paragrafele: IFRS 7.7, IFRS 7.8, IFRS 7.14, IFRS 7.25, IFRS 7.29, IFRS 7.31, IFRS 7.33, IFRS 7.34, IFRS 7.94;*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 13 Evaluarea la valoarea justa[189]
    - *Paragrafele: IFRS 13.91, IFRS 13.93;*
- Corespondența cu standarde internaționale de raportare financiară: IFRS 15 Venituri din contractele cu clienții[190]
    - *Paragrafele: IFRS 15.119;*

[184] Antohi, V. M., Zlati, M. L., & others. (2018). The impact of profit taxation on the financial solvency of economic agents. In International Conference, Risk in Contemporary Economy,"Dunarea de Jos" University of Galati, Faculty of Economics and Business Administration (pp. 43–55).

[185] ORDIN Nr. 1802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf

[186] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 2 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-2-share-based-payment/

[187] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 3 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-3-business-combinations/

[188] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 7 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-7-financial-instruments-disclosures/

[189] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 13 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-13-fair-value-measurement/

[190] International Financial Reporting Standards – IFRS no. 15 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-15-revenue-from-contracts-with-customers/

- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 1: Prezentarea situațiilor financiare[191]
    - *Paragrafele: IAS 1.125, IAS 1.129;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 8: Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori[192]
    - *Paragrafele: IAS 8.28;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 19: Beneficiile angajaților[193]
    - *Paragrafele: IAS 19.139, IAS 19.146;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 34: Raportarea financiară interimară[194]
    - *Paragraful: IAS 34.26;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 36: Deprecierea activelor[195]
    - *Paragraful: IAS 36.134;*
- Corespondența cu standarde internaționale de contabilitate: IAS 41: Agricultură[196]
    - *Paragraful: IAS 41.49;*
- Metoda:
    - În cazul opozabilității inadvertențelor legislative în raport cu specificul tranzacțiilor practicile contabile stipulate în manualul de politici contabile prevăd mai multe metode printre care cererea de consultanță specializată, decizii de management, lămuriri de la organismele fiscale competente sau în cel mai rău caz anularea tranzacției în instanță.

Pe baza caracteristicilor indicatorilor analitici definiți mai sus și în conformitate cu studiul observațional se definesc următorii coeficienți de eficacitate ai variabilelor regresoare.

[191] International Accounting Standards – IAS no. 1 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-1-presentation-of-financial-statements/

[192] International Accounting Standards – IAS no. 8 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-8-accounting-policies-changes-in-accounting-estimates-and-errors/.

[193] International Accounting Standards – IAS no. 19 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-19-employee-benefits//.

[194] International Accounting Standards – IAS no. 32 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-34-interim-financial-reporting/

[195] International Accounting Standards – IAS no. 36 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-36-impairment-of-assets/

[196] International Accounting Standards – IAS no. 41 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-41-agriculture/

Tabelul nr. 3.1. Coeficienții de eficacitate ai variabilelor regresoare determinați prin chestionar. Distanța față de optimul propus

NAlnE.PROC.INV	Revizuirea manualului de politici contabile prin resurse proprii	Revizuirea manualului de politici contabile și cu ajutorul unui consultant extern	1	0,1 (9,33/86,67)
NAlnE.PRINCIPII	Principiul prudenței	Principiul permanenței metodelor	1	0,5 (16/33,3)
NAlnE.PRINCIPII2	Principiul independenței exercițiilor	Principiul prudenței	1	0,6 (20,45/33,3)
NAlnE.AMFISC NAlnE.AMORTIZARE	Nu există diferențe din punct de vedere al duratei și metodei de amortizare între rezultatele metodei contabile și metodei fiscale (amortizare contabilă versus amortizare fiscală)	Există diferențe din punct de vedere al duratei și metodei de amortizare între rezultatele metodei contabile și metodei fiscale (amortizare contabilă versus amortizare fiscală)	1	0,4 (24/61,33)
NAlnE.STOC	Utilizarea metodei FIFO	FIFO/VRN	1	0,7 (70/100)
NAlnE.AJUSTARI	Se respectă prevederile specifice din manualul de politici contabile integral	Se respectă prevederile specifice din manualul de politici contabile integral	1	0,67 (67/100)
NAlnE.ERORI	Corecțiile trebuie realizate pe baza rezultatului reportat	Corecțiile trebuie realizate pe baza rezultatului reportat	1	0,40 (40/,100)
NAlnE.TRANZACTII	-Valoare justă	-Valoare justă	1	0,32 (32/100)
NAlnE.EFICIENTA. MPC	Utilizarea manualului de politici contabile este percepută cu o eficiență medie de majoritatea respondenților.	Utilizarea manualului de politici contabile este percepută cu o eficiență ridicată de majoritatea respondenților	1	0,43 (29,33/68)
NAlnE.CTBCREATIV	Practicile contabilității creative sunt percepute de majoritatea respondenților ca practicabile dacă există prevederi legislative neclare sau dacă obiectivele financiare o impun.	Practicile contabilității creative trebuie percepute de entități ca întotdeauna de evitat.	1	0,71 (32/45)

NAlnE.COSTIST	Conform prevederilor manualului de politici contabile, majoritatea respondenților apreciază ca oportună utilizarea evaluării bunurilor la cost istoric, în momentul înregistrării în contabilitate a bunurilor.	Conform prevederilor manualului de politici contabile, entitățile trebuie să aprecieze ca oportună utilizarea evaluării bunurilor la cost istoric, în momentul înregistrării în contabilitate a bunurilor.	1	0,32 (32/100)
NAlnE.INV.DIFN	Conform manualului de politici contabile majoritatea respondenților au declarat că diferențele negative constatate la inventariere se scad pe cheltuieli sau dacă e cazul se impută gestionarului.	Diferențele negative constatate la inventariere se scad pe cheltuieli sau dacă e cazul se impută gestionarului	1	0,40 (40/100)
NAlnE.INV.DIFNV	Conform manualului de politici contabile majoritatea respondenților au declarat că diferențele valorice negative constatate la inventariere se înregistrează sub forma ajustărilor sau provizioanelor.	Diferențele valorice negative constatate la inventariere se înregistrează sub forma ajustărilor sau provizioanelor.	1	0,63 (63/100)
NAlnE.PRINCIPII. DIFNV	Conform manualului de politici contabile majoritatea respondenților au declarat că diferențele valorice negative constatate la inventariere se înregistrează în contabilitate cu aplicarea principiului prudenței.	Diferențele valorice negative constatate la inventariere se înregistrează în contabilitate cu aplicarea principiului prudenței.	1	0,65 (65/100)
NAlnE.COSTSTD	Conform manualului de politici contabile majoritatea respondenților au declarat că aplică metoda costului standard după fiecare intrare.	Aplicarea metodei costului standard ar trebui efectuată după fiecare intrare.	1	0,60 (60/100)
NAlnE.CMP	Conform manualului de politici contabile majoritatea respondenților au declarat că aplică metoda costului mediu ponderat o singură dată la sfârșitul lunii.	Aplicarea metodei costului mediu ponderat ar trebui efectuată o singură dată la sfârșitul lunii.	1	0,55 (55/100)
NAlnE.AM.DURATA	Majoritatea respondenților au declarat că utilizează durata de viață utilă.	Durata de viață utilă sau durata de viață economică.	1	0,9 (41/46)
NAlnE.CONSERVARE	Majoritatea respondenților au declarat că înregistrează cheltuieli cu depozitarea și întreținerea activelor în conservare, în timp ce 20 % din respondenți nu cunosc prevederile manualului de politici contabile.	Înregistrarea cheltuielilor aferente depozitării și întreținerii activelor corporale aflate în conservare.	1	0,30 (30/100)

NAlnE.AM.MDF.DUR	Majoritatea respondenților au declarat că schimbarea duratei de amortizare se face în cele două situații metodologice expuse.	Respectarea a cel puțin a unei situații metodologice expuse.	1	0,60 (60/100)
NAlnE.SCOT.EV	Scoaterea din evidență a activelor corporale se realizează în conformitate cu opinia majoritară a respondenților la momentul casării acestuia prin îndeplinirea duratei de viață utilă.	Scoaterea din evidență a activelor corporale se realizează în la momentul casării acestuia prin îndeplinirea duratei de viață utilă sau prin cedarea folosinței bunului.	1	0,50 (50/100)
NAlnE. AM.CONSECVENTA	Majoritatea respondenților au declarat că în conformitate cu prevederile manualului de politici contabile criteriul consecvenței metodelor de amortizare se face cu gruparea activelor în funcție de natura acestora și modul de utilizare.	Criteriul consecvenței metodelor de amortizare se face cu gruparea activelor în funcție de natura acestora și modul de utilizare.	1	0,77 (77/100)
NAlnE.AM.MDF.MET	Majoritatea respondenților au declarat că schimbarea metodei de amortizare se face atunci când apare modificarea legislației sau în anumite cazuri specifice prevăzute de legislație.	Schimbarea metodei de amortizare se face atunci când apare modificarea legislației sau în anumite cazuri specifice prevăzute de legislație.	1	0,48 (48/100)
NAlnE.SCOT.EV.CH	Cheltuielile privind scoaterea din evidență a activelor corporale comportă pe lângă contabilizarea valorii neamortizate și cheltuielile legate de cedarea folosinței bunurilor.	Cheltuielile privind scoaterea din evidență a activelor corporale comportă pe lângă contabilizarea valorii neamortizate și cheltuielile legate de cedarea folosinței bunurilor.	1	0,45 (45/100)
NAlnE.RISC.TR	Majoritatea respondenților apreciază riscul tranzacțiilor cu instrumente financiare ca fiind aferent riscului de lichiditate, dar există o pondere semnificativă a respondenților care apreciază că aceste riscuri pot fi asimilate riscului de depreciere a valorii investițiilor financiare pe termen lung, sau riscului de depreciere a creanțelor.	Riscul tranzacțiilor cu instrumente financiare ca este aferent riscului de lichiditate și riscului de depreciere a creanțelor.	1	0,47 (47/100)

NAlnE.CTR.INT	Majoritatea respondenților au arătat că rezultatele controlului intern se înregistrează în conformitate cu manualul de politici contabile pe parcursul efectuării operațiunilor contabile.	Rezultatele controlului intern se înregistrează în conformitate cu manualul de politici contabile pe parcursul efectuării operațiunilor contabile.	1	0,48 (48/100)
NAlnE.CTR.INT.DEF	Majoritatea respondenților au arătat că rezultatele controlului intern identifică deficiențele care afectează calitatea informațiilor contabile.	Deficiențele constatate de controlul intern sunt evaluate ca având un grad de impact mai mare pentru elementele care afectează calitatea informațiilor contabile sau elemente care identifică erorile semnificative.	1	0,65 (65/100)
NAlnE.POL.FISC	Majoritatea respondenților sunt de părere că eficiența politicii fiscale evaluate prin prisma manualului de politici contabile are impact pozitiv dacă aplicarea unor metode fiscal contabile previne evaziunea fiscală sub orice formă.	Eficiența politicii fiscale evaluate prin prisma manualului de politici contabile are impact pozitiv dacă aplicarea unor metode fiscal contabile previne evaziunea fiscală sub orice formă.	1	0,67 (67/100)
NAlnE.PRES.FISC	Majoritatea respondenților au arătat că în raport cu presiunea fiscală este configurarea algoritmului fiscal aplicabil societății poate constitui o soluție viabilă.	Configurarea algoritmului fiscal aplicabil societății sau obținerea unor scheme de optimizare fiscală viabile.	1	0,87 (87/100)
NAlnE.LEG. TRANZACTII	Majoritatea respondenților afirmă că în această situație uzual se apelează la cererea de consultanță specializată.	Cererea de consultanță specializată sau clarificările organismelor fiscale competente reprezintă soluții viabile pentru situația de fapt.	1	0,81 (81/100)

Sursa: Contribuție proprie

Conform celor de mai sus rezultă că indicatorii de eficacitate individuali determinați prin raportarea la valorile de distribuție a optimului propus față de opțiunile respondenților în cazul când acestea confirmă optimul propus sau prin raportarea între distribuția opțiunii majoritare și distribuția optimului propus când opțiunea majoritară diferă de optimul propus, reflectă faptul că eficacitatea utilizării manualului de politici contabile este subunitară, valoarea medie brută precedentă modelării situându-se la 54%.

3.2. Testarea eficacități utilizării manualului de politici contabile prin modelul statistic de regresie liniară

Prin prelucrarea statistică a indicatorilor analitici obținuți prin studiul chestionarelor colectate am demonstrat o eficacitate brută subunitară a utilizării manualului de politici contabile. Variabila dependentă stabilită pentru proiectarea modelului este reprezentată de indicatorul analitic utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC.

Procedura de modelare se subscrie unui model regresional obținut prin metoda celor mai mici pătrate a cărui semnificație statistică atinge în varianta neajustată 77,1% iar în varianta ajustată 61%. Datele au fost modelate cu ajutorul programului statistic dedicat SPSS, vers. 25.

Datele sunt prezentate în tabelul 3.2 de mai jos:

Tabelul nr. 3.2. Sumarul modelului

<table>
<tr><td rowspan="3">Model de eficaciate</td><td rowspan="2">R</td><td rowspan="2">R pătrat</td><td rowspan="2">R pătrat ajustat</td><td rowspan="2">Eroarea standard</td><td colspan="2">Statistica schimbării</td></tr>
<tr><td>Coeficientul R pătrat</td><td>Test statistic F</td></tr>
<tr><td>0,878[a]</td><td>0,771</td><td>0,615</td><td>0,405</td><td>0,771</td><td>4,936</td></tr>
<tr><td rowspan="2">Statistica schimbării</td><td>df1 (grad de libertate 1)</td><td colspan="2">df2 (grad de libertate 21)</td><td>P value pentru testul F</td><td colspan="2">Durbin Watson</td></tr>
<tr><td>30</td><td colspan="2">44</td><td>0,000</td><td colspan="2">2,048</td></tr>
<tr><td colspan="6">a. Regresori</td><td></td></tr>
<tr><td colspan="6">b. Variabilă dependentă: NAlnE.UTILIZ.MPC</td><td></td></tr>
</table>

Sursa: Calcule realizate de autor

Modelul a fost proiectat pentru regresorii: NAlnE.LEG.TRANZACTII, NAlnE.POL.FISC, NAlnE.CTR.INT, NAlnE.AM.CONSECVENTA, NAlnE.AJUSTARI, NAlnE.AMFISC, NAlnE.ERORI, NAlnE.PRINCIPII, NAlnE.AM.MDF.DUR, NAlnE.INV.DIFN, NAlnE.INV.DIFNV, NAlnE.AM.MDF.MET, NAlnE.COSTIST, NAlnE.AM.DURATA, NAlnE.EFICIENTA.MPC, NAlnE.PRINCIPII2, NAlnE.PRES.FISC, NAlnE.CTR.INT.DEF, NAlnE.STOC, NAlnE.CMP, NAlnE.PROC.INV, NAlnE.SCOT.EV.CH, NAlnE.SCOT.EV, NAlnE.CONSERVARE, NAlnE.CTBCREATIV, NAlnE.AMORTIZARE, NAlnE.COSTSTD, NAlnE.PRINCIPII.DIFNV, NAlnE.RISC.TR, NAlnE.TRANZACTII în relație cu variabila dependentă indicatorul analitic utilizarea manualului de politici contabile. Valoarea testului Durbin Watson este apropiată de 2 deci, modelul are o înaltă reprezentativitate statistică. Datele sunt confirmate de testul ANOVA.

Tabelul nr. 3.3. Testul Anova

Model de eficaciate[a]		**Suma pătratelor**	**Df (grade de libertate)**	**Media pătratică**	**F**	**P value**
1	Regresie	24,320	30	0,811	4,936	,000[b]
	Var. reziduala	7,227	44	0,164		
	Total	31,547	74			

a. Variabilă dependentă: NAlnE.UTILIZ.MPC

b. Regresori

Sursa: Contribuție proprie

Valoarea coeficienților de regresie este prezentată în tabelul de mai jos și va fi utilizată pentru calculul eficacității medii nete a utilizării manualului de politici contabile. Valoarea medie a coeficienților generați prin testul t este de 32,7% ceea ce indică un nivel perfectibil de 20% a eficacității utilizării manualului de politici contabile.

Tabelul nr. 3.4. Coeficienții regresorilor

Model		Coeficienți nestandardizați		Coeficienți standardizați	t	Sig.
		B	Eroarea standard	Beta		
1	(Constant)	0,234	0,585		0,400	0,691
	NAlnE.PROC.INV	0,655	0,157	0,477	4,178	0,000
	NAlnE.PRINCIPII	0,025	0,023	0,105	1,073	0,289
	NAlnE.PRINCIPII2	0,035	0,021	0,162	1,691	0,098
	NAlnE.AMFISC	0,110	0,096	0,104	1,142	0,260
	NAlnE.STOC	-0,116	0,067	-0,169	-1,736	0,090
	NAlnE.AJUSTARI	0,356	0,070	0,485	5,079	0,000
	NAlnE.ERORI	0,051	0,067	0,067	0,761	0,451
	NAlnE.TRANZACTII	0,080	0,061	0,204	1,313	0,196
	NAlnE.AMORTIZARE	-0,039	0,079	-0,056	-0,495	0,623
	NAlnE.EFICIENTA.MPC	0,049	0,126	0,037	0,387	0,701
1	NAlnE.CTBCREATIV	0,069	0,082	0,092	0,836	0,408
	NAlnE.COSTIST	0,029	0,066	0,050	0,436	0,665
	NAlnE.INV.DIFN	-0,001	0,083	-0,001	-0,012	0,990
	NAlnE.INV.DIFNV	0,034	0,074	0,046	0,460	0,648
	NAlnE.PRINCIPII.DIFNV	0,224	0,093	0,272	2,407	0,020
	NAlnE.COSTSTD	-0,084	0,121	-0,078	-0,695	0,491
	NAlnE.CMP	-0,231	0,089	-0,248	-2,594	0,013
	NAlnE.AM.DURATA	-0,083	0,088	-0,092	-0,944	0,350
	NAlnE.CONSERVARE	0,075	0,046	0,172	1,619	0,113
	NAlnE.AM.MDF.DUR	-0,016	0,044	-0,036	-0,357	0,723
	NAlnE.SCOT.EV	-0,047	0,082	-0,060	-0,570	0,571
	NAlnE.AM.CONSECVENTA	-0,471	0,165	-0,304	-2,856	0,007
	NAlnE.AM.MDF.MET	-0,029	0,056	-0,052	-0,525	0,602
	NAlnE.SCOT.EV.CH	0,023	0,050	0,054	0,461	0,647
	NAlnE.RISC.TR	-0,032	0,046	-0,108	-0,704	0,485
	NAlnE.CTR.INT	-0,040	0,087	-0,044	-0,465	0,644
	NAlnE.CTR.INT.DEF	0,007	0,059	0,012	0,116	0,908
	NAlnE.POL.FISC	-0,084	0,055	-0,175	-10,513	0,137
	NAlnE.PRES.FISC	0,116	0,077	0,136	1,507	0,139
	NAlnE.LEG.TRANZACTII	0,007	0,053	0,014	0,139	0,890

Sursa: Calcule realizate de autor

Distribuția histogramică a variabilei dependente confirmă omogenitatea modelului și alinierea sub curba lui Gauss, conform figurii de mai jos:

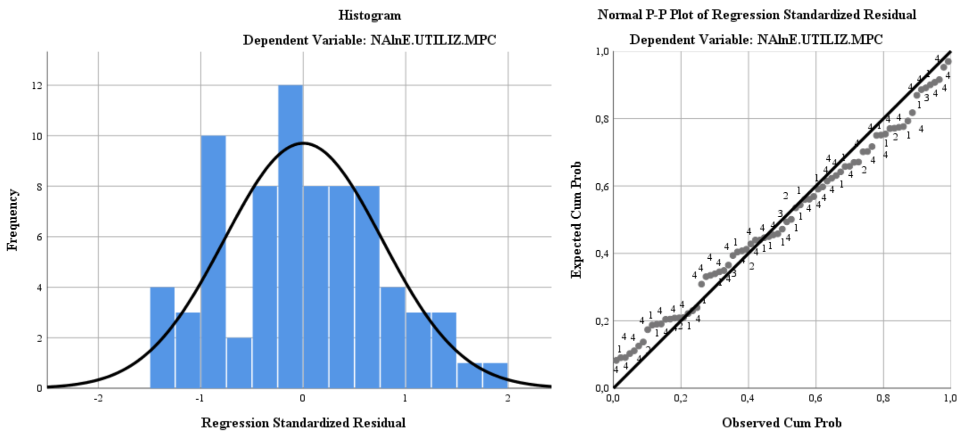


Figura nr. 3.1. – Distribuția histogramică a variabilei dependente pe serii de frecvență reziduale pentru deviația standard de 77,1% a populației eșantionate (N=75)

Sursa: Contribuție proprie

Rezultă din cele prezentate mai sus că modelul este bine reprezentat, omogen și caracteristic fenomenului studiat și anume percepția eficacității utilizării manualului de politici contabile.

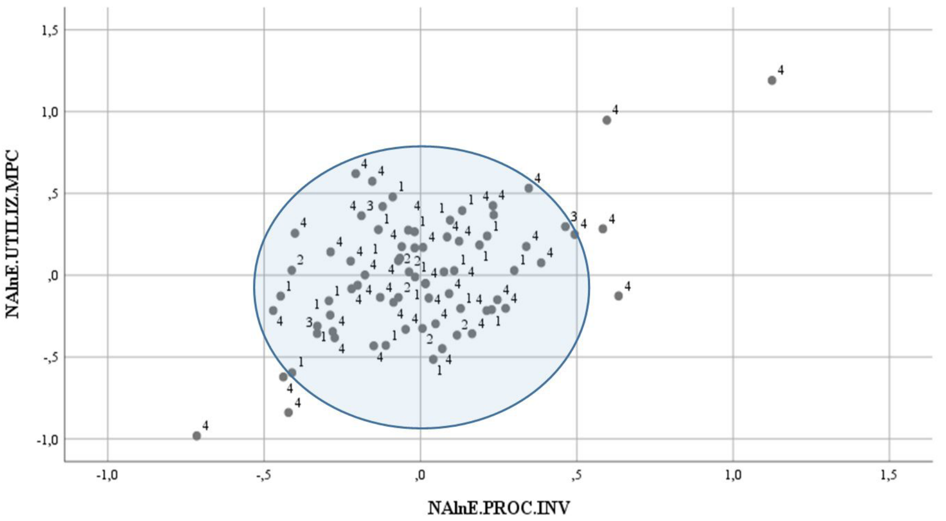
3.3. Contribuțiile cercetării cu privire la creșterea eficacității utilizării manualului de politici contabile prin monitorizarea limitelor de vulnerabilitate

Pe baza celor prezentate mai sus, au rezultat coeficienții de regresie ai variabilelor definite și apreciate de natură a influența eficacitatea utilizării manualului de politici contabile. Datele au fost transpuse după media de distribuție a erorii standard a coeficienților prezentați în tabelul 3.4 pentru ca în final să se obțină următorul tablou al limitelor de vulnerabilitate pentru fiecare indicator analizat după cum urmează.

Indicatorul analitic utilizarea unei proceduri/instrucțiuni formalizate în activitatea de inventariere, codificat pentru modelare AlnE.PROC.INV, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 10%, cu o eroare standard asimilată de 15,7%, aspect care indică un grad de reflexivitate negativ în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate reflexivă de 10% (tabelul 3.5).

Tabelul nr. 3.5. Tabloul limitelor de vulnerabilitate al indicatorului AlnE.PROC.INV

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE.PROC.INV	Indicatorul analitic utilizarea unei proceduri/instrucțiuni formalizate în activitatea de inventariere	0,1	0,157	-1	0,00	0,10



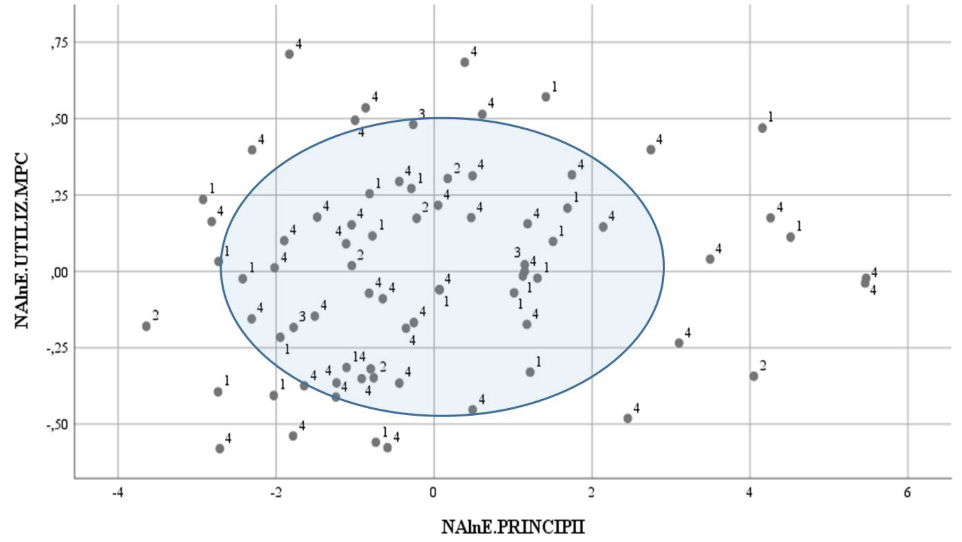
Sursa: Contribuție proprie

Din tabelul de mai sus conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.PROC.INV (utilizarea unei proceduri/instrucțiuni formalizate în activitatea de inventariere) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta reflexivă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție al majorității entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, respectiv entități cu o clasificare a activităților din economia națională, în sectoarele: comerțului, producției bunurilor de larg consum, producției bunurilor industriale și în mare parte entităților care activează în domeniul serviciilor. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei reflexive, este asimilată sectorului serviciilor (ramul 4 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1).

Indicatorul analitic – recunoașterea și utilizarea în practică a principiilor contabile în relație cu prioritizarea impactului aplicării acestora asupra sustenabilității economice a entității, codificat pentru modelare AlnE.PRINCIPII, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 50%, cu o eroare standard asimilată de 2,3%, aspect care indică un grad de reflexivitate pozitiv în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate perfectibilă de 50% (tabelul 3.6).

Tabelul nr. 3.6. Tabloul limitelor de vulnerabilitate al indicatorului AlnE.PRINCIPII

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE.PRINCIPII	Indicatorul analitic recunoașterea și utilizarea în practică a principiilor contabile în relație cu prioritizarea impactului aplicării acestora asupra sustenabilității economice a entității	0,5	0,023	1	0,50	0,00



Sursa: Contribuție proprie

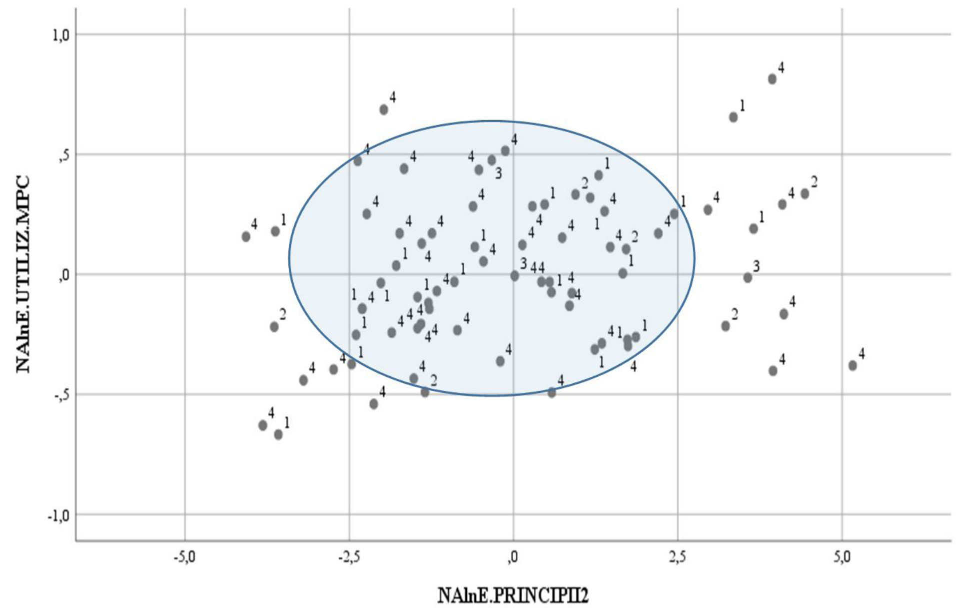
Din tabelul de mai sus conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.PRINCIPII (recunoașterea și utilizarea în practică a principiilor contabile în relație cu prioritizarea impactului aplicării acestora asupra sustenabilității economice a entității) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta perfectibilă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție al majorității entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, respectiv entități cu o clasificare a activităților din economia națională, în sectoarele: producției bunurilor de larg consum, producției bunurilor industriale și în mare parte entităților care activează în domeniile servicii și comerț. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei perfectibile, este asimilată sectoarelor comerț și servicii (ramul 1 și ramul 4 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1). Se remarca și 2 excepții pe ramul 2 al producției de bunuri de larg consum.

Indicatorul analitic – recunoașterea și utilizarea în practică a principiilor contabile în relație cu impactul aplicării acestora asupra sustenabilității economice a entității, codificat pentru modelare AlnE.PRINCIPII2, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 60%, cu o eroare standard asimilată de 2,1%, aspect care indică un grad de reflexivitate pozitiv în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate perfectibilă de 60% (tabelul 3.7).

Din tabelul 3.7. conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.PRINCIPII2 (recunoașterea și utilizarea în practică a principiilor contabile în relație cu impactul aplicării acestora asupra sustenabilității economice a entității) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta perfectibilă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție a unei majorității a entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, existând grade de împrăștiere a norului pentru toate cele 4 ramuri de clasificare a activităților din economia națională. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei perfectibile, este asimilată sectoarelor: comerț serviciilor (ramul 1 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1), producție de bunuri de larg consum (ramul 2), producție de bunuri industriale (ramul 3), prestări servicii (ramul 4).

Tabelul nr. 3.7. Tabloul limitelor de vulnerabilitate al indicatorului AlnE.PRINCIPII2

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivita-te în raport cu me-dia erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE.PRINCIPII2	Indicatorul analitic recunoașterea și utilizarea în practică a principiilor contabile în relație cu impactul aplicării acestora asupra sustenabilității economice a entității	0,6	0,021	1	0,60	0,00



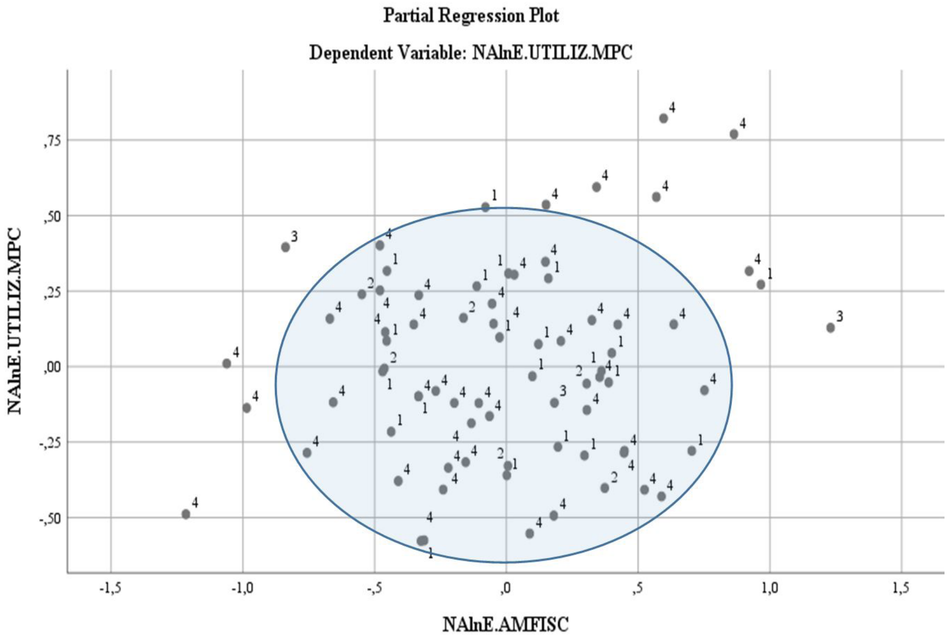
Sursa: Contribuție proprie

Indicatorul analitic – recunoașterea și înregistrarea rezultatelor aplicării metodelor de amortizare prevăzute în manualul de politici contabile, codificat pentru modelare AlnE.AMFISC, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 40%, cu o eroare standard asimilată de 9,6%, aspect care indică

un grad de reflexivitate negativ în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate reflexivă de 40% (tabelul 3.8).

Tabelul nr. 3.8. Tabloul limitelor de vulnerabilitate al indicatorului AlnE.AMFISC

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE.AMFISC	Indicatorul analitic recunoașterea și înregistrarea rezultatelor aplicării metodelor de amortizare prevăzute în manualul de politici contabile	0,4	0,096	-1	0,00	0,40



Sursa: Contribuție proprie

Din tabelul de mai sus conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.AMFISC (recunoașterea și înregistrarea rezultatelor aplicării metodelor de amortizare prevăzute în manualul de politici contabile) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta reflexivă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție a unei majorităţii a entităţilor incluse în eșantionul analizat prin chestionar, existând grade de împrăștiere a norului pentru toate cele 4 ramuri de clasificare a activităților din economia națională. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei reflexive, este asimilată sectoarelor: comerț serviciilor (ramul 1 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1), producție de bunuri industriale (ramul 3), prestări servicii (ramul 4).

Indicatorul analitic – metoda utilizată pentru evaluarea ieșirilor de stocuri fungibile/confundabile, codificat pentru modelare AlnE.STOC, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 70%, cu o eroare standard asimilată de 6,7%, aspect care indică un grad de reflexivitate pozitiv în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate perfectibilă de 70% (tabelul 3.9).

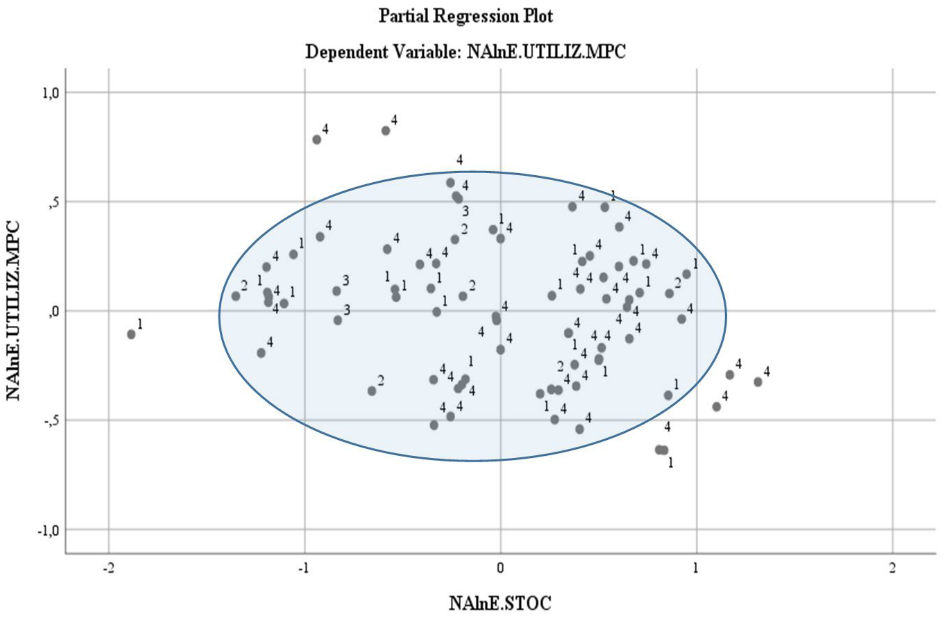
Din tabelul 3.9. conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.STOC (metoda utilizată pentru evaluarea ieșirilor de stocuri fungibile/confundabile) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta perfectibilă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție al majorității entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, respectiv entități cu o clasificare a activităților din economia națională, în sectoarele: producției bunurilor de larg consum, producției bunurilor industriale și în mare parte entităților care activează în domeniile servicii și comerț. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei perfectibile, este asimilată sectoarelor comerț și servicii (ramul 1 și ramul 4 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1).

Indicatorul analitic – aplicarea politicilor contabile privind constituirea și/sau suplimentarea ajustărilor pentru deprecierea/ pierderea de valoare a activelor (constituirea de provizioane și cheltuieli), codificat pentru modelare AlnE.AJUSTARI, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnera-

bilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 67%, cu o eroare standard asimilată de 7%, aspect care indică un grad de reflexivitate pozitiv în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate perfectibilă de 67% (tabelul 3.10).

Tabelul nr. 3.9. Tabloul limitelor de vulnerabilitate al indicatorului AlnE.STOC

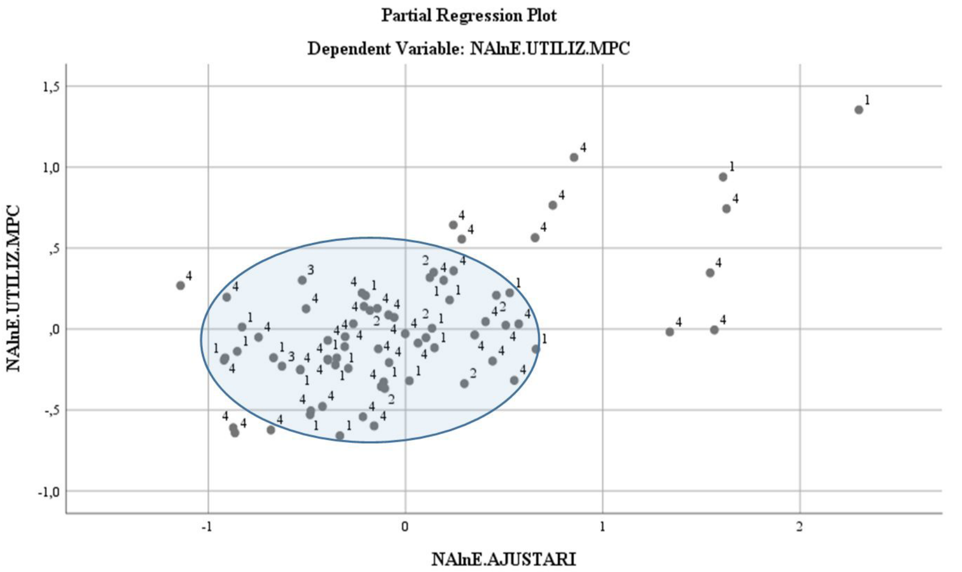
Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE.STOC	Indicatorul analitic metoda utilizată pentru evaluarea ieșirilor de stocuri fungibile/confundabile	0,7	0,067	1	0,70	0,00



Sursa: Contribuție proprie

Tabelul nr. 3.10. Tabloul limitelor de vulnerabilitate al indicatorului AlnE.AJUSTARI

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE.AJUSTARI	Indicatorul analitic aplicarea politicilor contabile privind constituirea și/ sau suplimentarea ajustărilor pentru deprecierea/ pierderea de valoare a activelor (constituirea de provizioane și cheltuieli)	0,67	0,07	1	0,67	0,00

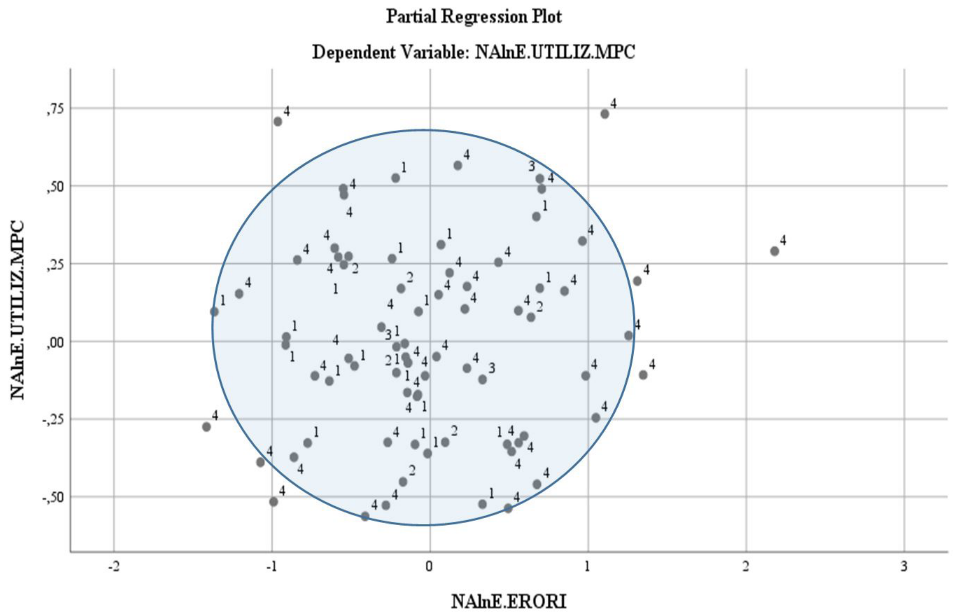


Sursa: Contribuție proprie

Din tabelul de mai sus conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.AJUSTARI (aplicarea politicilor contabile privind constituirea și/sau suplimentarea ajustărilor pentru deprecierea/ pierderea de valoare a activelor (constituirea de provizioane și cheltuieli)) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ. MPC, rezultă că, componenta perfectibilă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție al majorității entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, respectiv entități cu o clasificare a activităților din economia națională, în sectoarele: producției bunurilor de larg consum, producției bunurilor industriale și în mare parte entităților care activează în domeniile servicii și comerț. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei perfectibile, este asimilată sectoarelor comerțului și serviciilor (ramul 1 și ramul 4 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1).

Tabelul nr. 3.11. Tabloul limitelor de vulnerabilitate al indicatorului AlnE.ERORI

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE.ERORI	Indicatorul analitic constatarea în exercițiul curent a erorilor și/sau omisiunilor produse în exercițiul precedent	0,4	0,067	1	0,40	0,00



Sursa: Contribuție proprie

Indicatorul analitic – constatarea în exercițiul curent a erorilor și/sau omisiunilor produse în exercițiul precedent, codificat pentru modelare AlnE.ERORI, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 40%, cu o eroare standard asimilată de 6,7%, aspect care indică un grad de reflexivitate pozitiv în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate perfectibilă de 40% (tabelul 3.11).

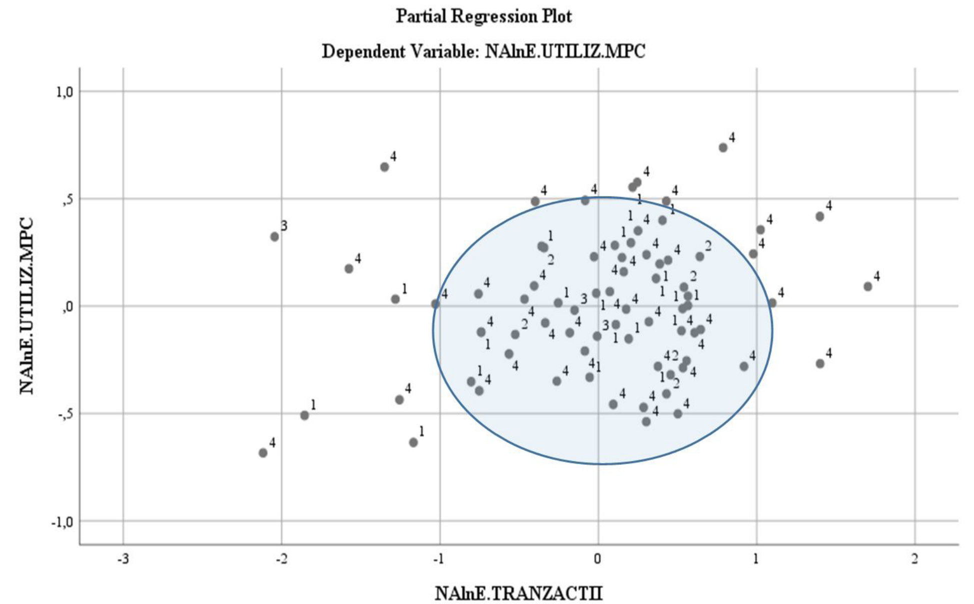
Din tabelul de mai sus conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.ERORI (constatarea în exercițiul curent a erorilor și/sau omisiunilor produse în exercițiul precedent) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta perfectibilă este fundamentată de încadrarea în norul de dis-

tribuție al majorității entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, respectiv entități cu o clasificare a activităților din economia națională, în sectoarele: comerțului, producției bunurilor de larg consum, producției bunurilor industriale și în mare parte entităților care activează în domeniul serviciilor. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei perfectibile, este asimilată sectorului serviciilor (ramul 4 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1).

Indicatorul analitic – baza de evaluare agreate uzual în funcție de specificul tranzacțiilor societății, codificat pentru modelare AlnE.TRANZACTII, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 32%, cu o eroare standard asimilată de 6,1%, aspect care indică un grad de reflexivitate pozitiv în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate perfectibilă de 32% (tabelul 3.12).

Tabelul nr. 3.12. Tabloul limitelor de vulnerabilitate al indicatorului AlnE.TRANZACTII

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE.TRANZACTII	Indicatorul analitic baze de evaluare agreate uzual în funcție de specificul tranzacțiilor societății	0,32	0,061	1	0,32	0,00

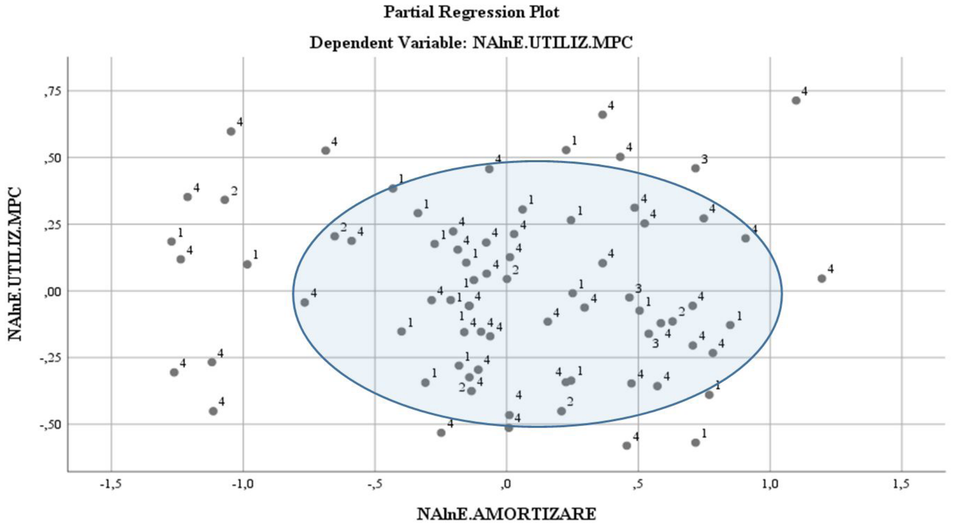


Sursa: Contribuție proprie

Din tabelul de mai sus conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.TRANZACTII (baze de evaluare agreate uzual în funcție de specificul tranzacțiilor societății) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta perfectibilă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție al majorității entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, respectiv entități cu o clasificare a activităților din economia națională, în sectoarele: producției bunurilor de larg consum, producției bunurilor industriale și în mare parte entităților care activează în domeniile servicii și comerț. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei perfectibile, este asimilată sectoarelor comerțului și serviciilor (ramul 1 și ramul 4 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1). Se înregistrează și o excepție de distribuție pe ramul 3 producția de bunuri industriale.

Tabelul nr. 3.13. Tabloul limitelor de vulnerabilitate al indicatorului AlnE.AMORTIZARE

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE.AMORTIZARE	Indicatorul analitic utilizarea metodei de evaluare în funcție de specificul imobilizărilor (corporale și necorporale) și în conformitate cu prevederile manualului de politici contabile	0,4	0,079	-1	0,00	0,40



Sursa: Contribuție proprie

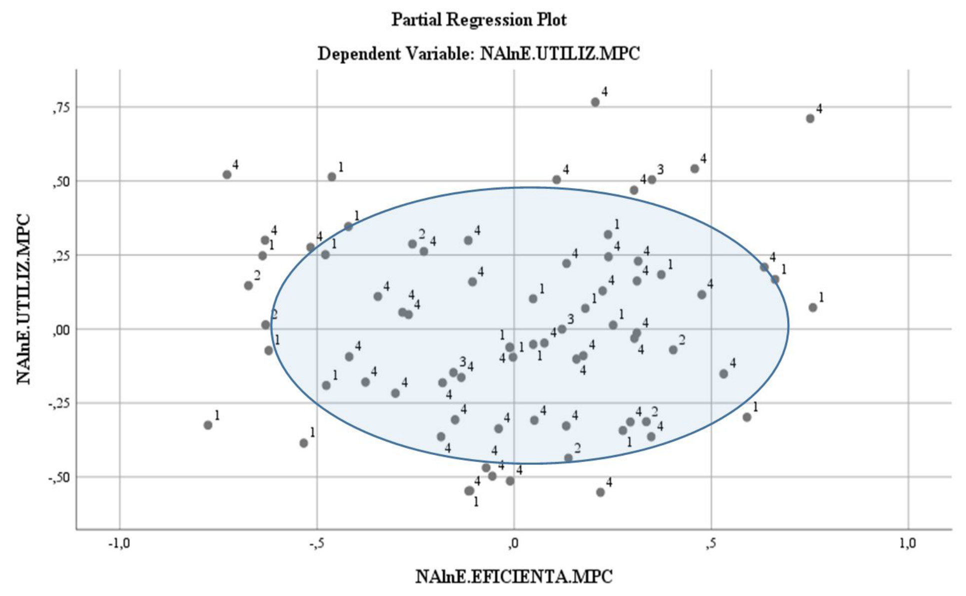
Indicatorul analitic – utilizarea metodei de evaluare în funcție de specificul imobilizărilor (corporale și necorporale) și în conformitate cu prevederile manualului de politici contabile, codificat pentru modelare AlnE.AMORTIZARE, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 40%, cu o eroare standard asimilată de 7,9%, aspect care indică un grad de reflexivitate negativ în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate reflexivă de 40% (tabelul 3.13).

Din tabelul de mai sus conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.AMORTIZARE (utilizarea metodei de evaluare în funcție de specificul imobilizărilor (corporale și necorporale) și în conformitate cu prevederile manualului de politici contabile) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta reflexivă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție a unei majorității a entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, existând grade de împrăștiere a norului pentru toate cele 4 ramuri de clasificare a activităților din economia națională. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei reflexive, este asimilată sectoarelor: comerț serviciilor (ramul 1 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1), producție de bunuri de larg consum (ramul 2), producție de bunuri industriale (ramul 3), prestări servicii (ramul 4).

Indicatorul analitic – evaluarea eficienței politicilor contabile adoptate prin intermediul manualului de politici contabile, codificat pentru modelare AlnE.EFICIENTA.MPC, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 43%, cu o eroare standard asimilată de 12,6%, aspect care indică un grad de reflexivitate negativ în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate reflexivă de 43% (tabelul 3.14).

Tabelul nr. 3.14. Tabloul limitelor de vulnerabilitate
al indicatorului AlnE.EFICIENTA.MPC

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE.EFICIENTA.MPC	Indicatorul analitic evaluarea eficienței politicilor contabile adoptate prin intermediul manualului de politici contabile	0,43	0,126	-1	0,00	0,43



Sursa: Contribuție proprie

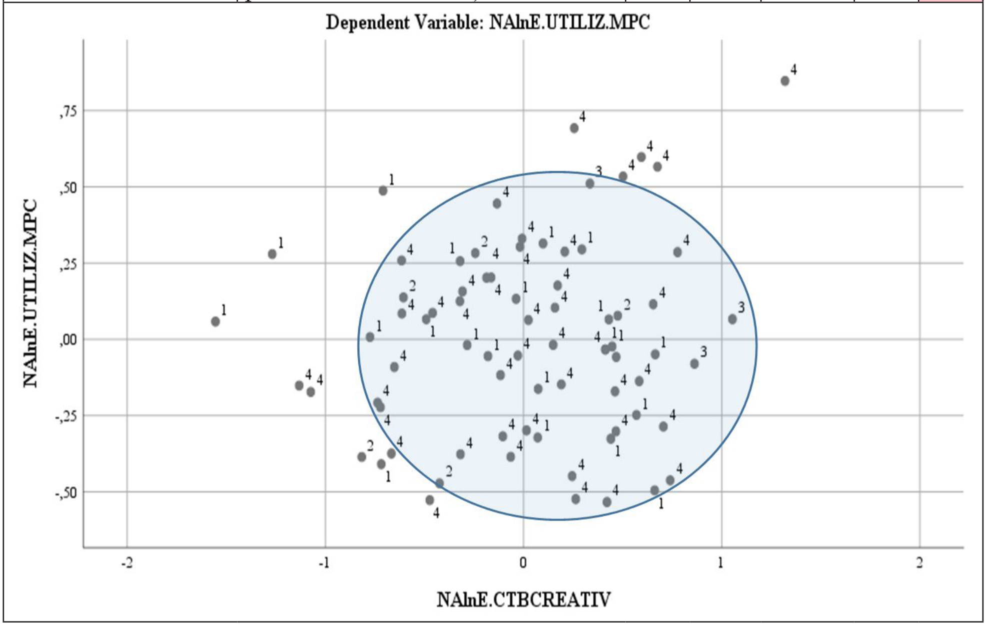
Din tabelul de mai sus conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.EFICIENTA.MPC (evaluarea eficienței politicilor contabile adoptate prin intermediul manualului de politici contabile) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ. MPC, rezultă că, componenta reflexivă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție a unei majorității a entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, existând grade de împrăștiere a norului pentru toate cele 4 ramuri de clasificare a activităților din economia națională. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei reflexive, este asimilată sec-

toarelor: comerț serviciilor (ramul 1 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1), producție de bunuri de larg consum (ramul 2), producție de bunuri industriale (ramul 3), prestări servicii (ramul 4).

Indicatorul analitic – utilizarea practicilor contabilității creative, codificat pentru modelare AlnE.CTBCREATIV, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 71%, cu o eroare standard asimilată de 8,2%, aspect care indică un grad de reflexivitate negativ în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate reflexivă de 71% (tabelul 3.15).

Tabelul nr. 3.15. Tabloul limitelor de vulnerabilitate al indicatorului AlnE.CTBCREATIV

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE.CTBCREATIV	Indicatorul analitic utilizarea practicilor contabilității creative	0,71	0,082	-1	0,00	0,71



Sursa: Contribuție proprie

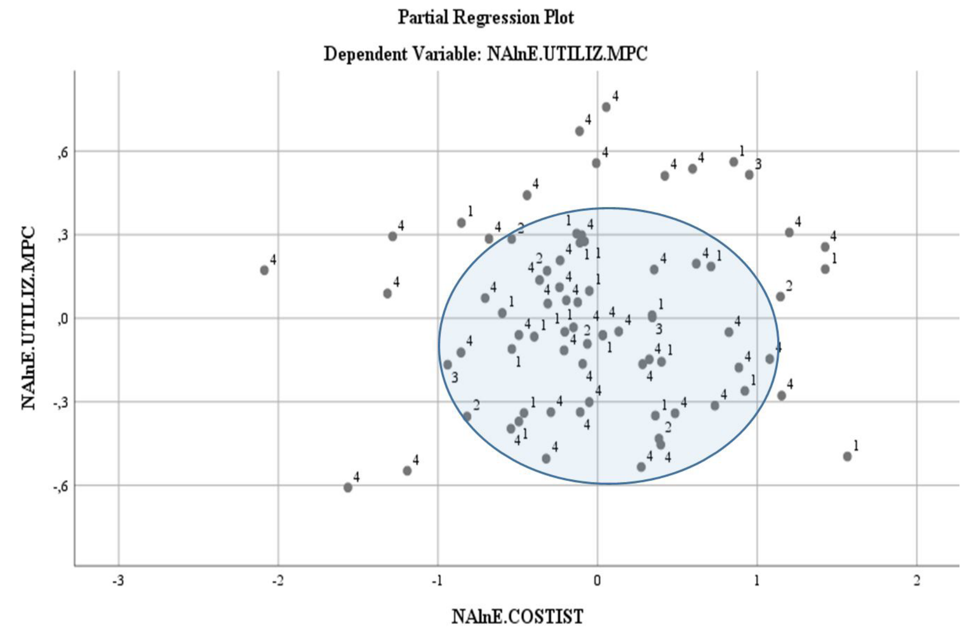
Din tabelul de mai sus conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.CTBCREATIV (utilizarea practicilor contabilității creative) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta reflexivă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție a unei majorității a entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, existând grade de împrăștiere a norului pentru toate cele 4 ramuri de clasificare a activităților din economia națională. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei reflexive, este asimilată sectoarelor: comerț serviciilor (ramul 1 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1), producție de bunuri de larg consum (ramul 2), prestări servicii (ramul 4).

Indicatorul analitic – oportunitatea utilizării metodei de evaluare a bunurilor la cost istoric, codificat pentru modelare AlnE.COSTIST, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 32%, cu o eroare standard asimilată de 6,6%, aspect care indică un grad de reflexivitate pozitiv în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate perfectibilă de 32% (tabelul 3.16).

Din tabelul 3.16. conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.COSTIST (oportunitatea utilizării metodei de evaluare a bunurilor la cost istoric) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta perfectibilă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție a unei majorității a entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, existând grade de împrăștiere a norului pentru toate cele 4 ramuri de clasificare a activităților din economia națională. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei perfectibile, este asimilată sectoarelor: comerț serviciilor (ramul 1 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1), producție de bunuri de larg consum (ramul 2), producție de bunuri industriale (ramul 3), prestări servicii (ramul 4).

Tabelul nr. 3.16. Tabloul limitelor de vulnerabilitate
al indicatorului AlnE.COSTIST

Cod Indicatori	**Denumire Indicatori**	**Coeficient de eficacitate**	**Eroarea standard a coeficientului**	**Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard**	**Eficacitate perfectibilă**	**Eficacitate reflexivă**
AlnE.COSTIST	Indicatorul analitic oportunitatea utilizării metodei de evaluare a bunurilor la cost istoric	0,32	0,066	1	0,32	0,00

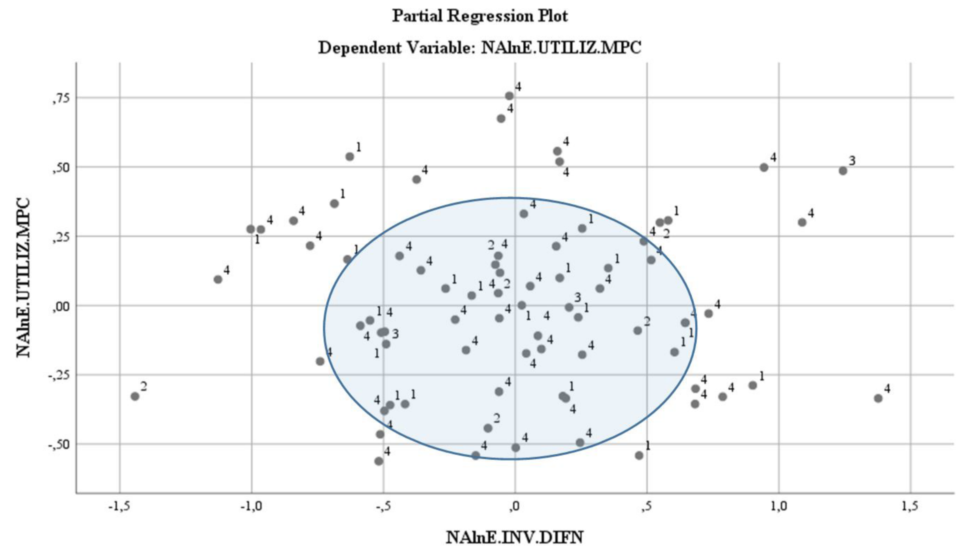


Sursa: Contribuție proprie

Indicatorul analitic – tratamentul contabil privind diferențele negative constatate la inventariere în acord cu practicile din manualul de politici contabile, codificat pentru modelare AlnE.INV.DIFN, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 40%, cu o eroare standard asimilată de 8,3%, aspect care indică un grad de reflexivitate negativ în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate reflexivă de 40% (tabelul 3.17).

Tabelul nr. 3.17. Tabloul limitelor de vulnerabilitate
al indicatorului AlnE.INV.DIFN

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE.INV.DIFN	Indicatorul analitic tratamentul contabil privind diferențele negative constatate la inventariere în acord cu practicile din manualul de politici contabile	0,4	0,083	-1	0,00	0,40



Sursa: Contribuție proprie

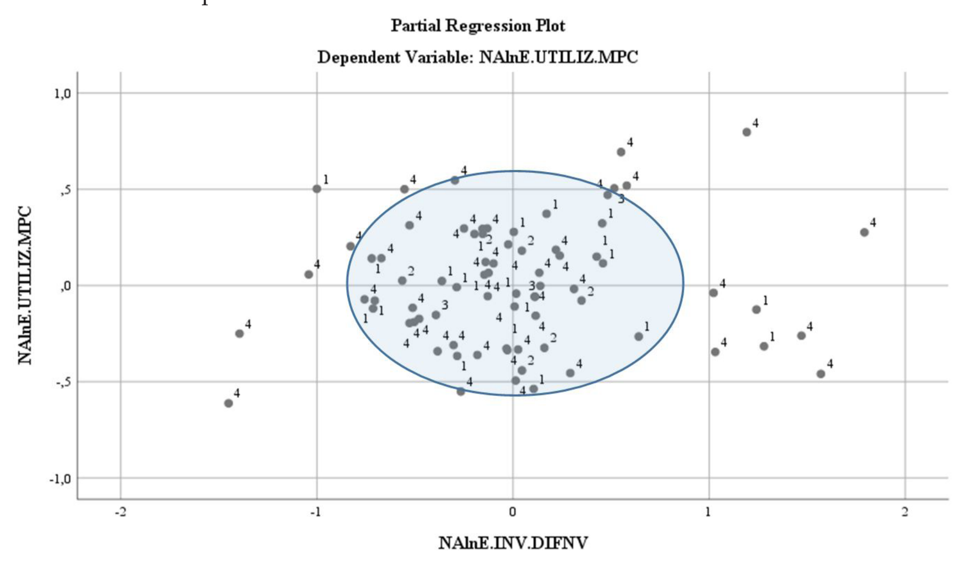
Din tabelul de mai sus conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.INV.DIFN (tratamentul contabil privind diferențele negative constatate la inventariere în acord cu practicile din manualul de politici contabile) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta reflexivă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție a unei majorității a entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, existând grade de împrăștiere a norului pentru toate cele 4 ramuri de clasificare a activităților din economia națională. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei reflexive, este asimilată sectoarelor: comerț serviciilor (ramul 1 din clasificarea CAEN a enti-

tăților din eșantion – vezi Figura 2.1), producție de bunuri de larg consum (ramul 2), producție de bunuri industriale (ramul 3), prestări servicii (ramul 4).

Indicatorul analitic – tratamentul contabil privind diferențele negative valorice în acord cu practicile din manualul de politici contabile, codificat pentru modelare AlnE.INV.DIFNV, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 63%, cu o eroare standard asimilată de 7,4%, aspect care indică un grad de reflexivitate pozitiv în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate perfectibilă de 63% (tabelul 3.18).

Tabelul nr. 3.18. Tabloul limitelor de vulnerabilitate al indicatorului AlnE.INV.DIFNV

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE.INV.DIFNV	Indicatorul analitic tratamentul contabil privind diferențele negative valorice în acord cu practicile din manualul de politici contabile	0,63	0,074	1	0,63	0,00



Sursa: Contribuție proprie

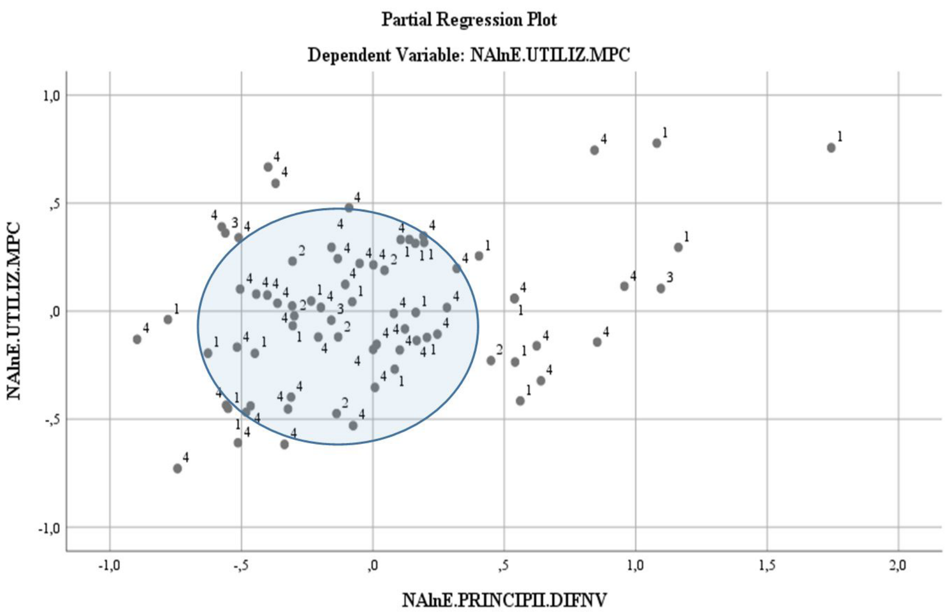
Din tabelul de mai sus conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.INV.DIFNV(tratamentul contabil privind diferențele negative valorice în acord cu practicile din manualul de politici contabile) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta perfectibilă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție al majorității entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, respectiv entități cu o clasificare a activităților din economia națională, în sectoarele: producției bunurilor de larg consum, producției bunurilor industriale și în mare parte entităților care activează în domeniile servicii și comerț. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei perfectibile, este asimilată sectoarelor comerț și servicii (ramul 1 și ramul 4 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1).

Indicatorul analitic – principiile care stau la baza înregistrării în contabilitate a diferențelor valorice constatate la inventariere, codificat pentru modelare AlnE.PRINCIPII.DIFNV, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 65%, cu o eroare standard asimilată de 9,3%, aspect care indică un grad de reflexivitate negativ în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate reflexivă de 65% (tabelul 3.19).

Din tabelul 3.19. conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.PRINCIPII.DIFNV (principiile care stau la baza înregistrării în contabilitate a diferențelor valorice constatate la inventariere) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE. UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta reflexivă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție a unei majorității a entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, existând grade de împrăștiere a norului pentru toate cele 4 ramuri de clasificare a activităților din economia națională. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei reflexive, este asimilată sectoarelor: comerț serviciilor (ramul 1 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1), producție de bunuri de larg consum (ramul 2), producție de bunuri industriale (ramul 3), prestări servicii (ramul 4).

Tabelul nr. 3.19. Tabloul limitelor de vulnerabilitate al indicatorului AlnE.PRINCIPII.DIFNV

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE.PRINCIPII. DIFNV	Indicatorul analitic principiile care stau la baza înregistrării în contabilitate a diferențelor valorice constatate la inventariere	0,65	0,093	-1	0,00	0,65

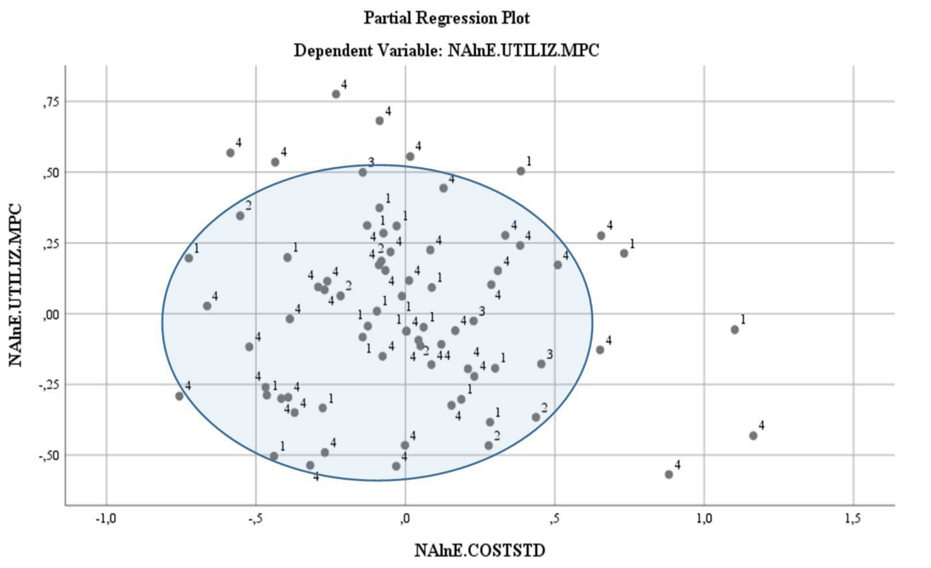


Sursa: Contribuție proprie

Indicatorul analitic – prevederile manualului de politici contabile al societății pentru aplicarea metodei costului standard, codificat pentru modelare AlnE.COSTSTD, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 60%, cu o eroare standard asimilată de 12,1%, aspect care indică un grad de reflexivitate negativ în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate reflexivă de 60% (tabelul 3.20).

Tabelul nr. 3.20. Tabloul limitelor de vulnerabilitate al indicatorului AlnE.COSTSTD

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE.COSTSTD	Indicatorul analitic prevederile manualului de politici contabile al societății pentru aplicarea metodei costului standard	0,6	0,121	-1	0,00	0,60



Sursa: Contribuție proprie

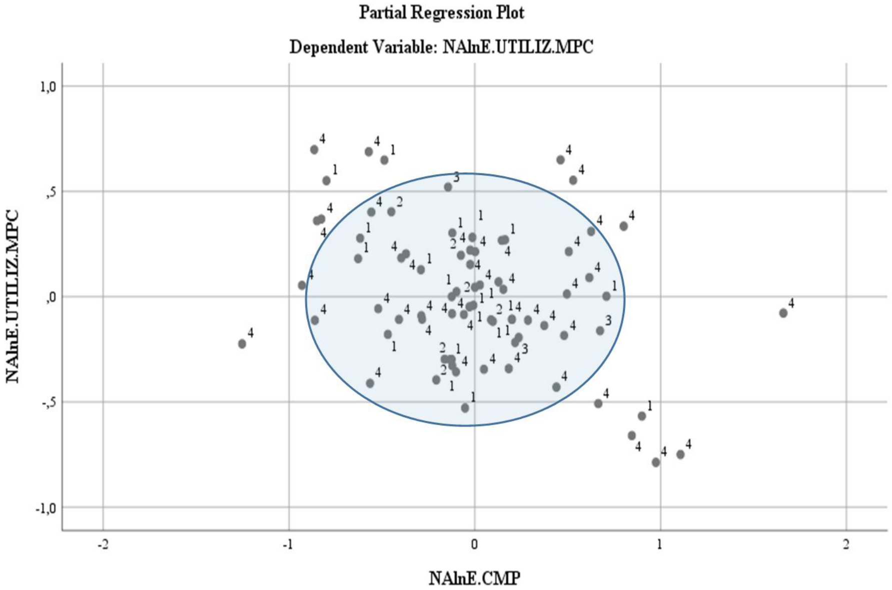
Din tabelul de mai sus conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.COSTSTD (prevederile manualului de politici contabile al societății pentru aplicarea metodei costului standard) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta reflexivă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție al majorității entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, respectiv entități cu o clasificare a activităților din economia națională, în sectoarele: producției bunurilor de larg consum, producției bunurilor industriale și în mare parte entităților care activează în domeniile servicii și comerț. Dispersia coeficientului de eficacitate

datorat componentei reflexive, este asimilată sectoarelor comerț și servicii (ramul 1 și ramul 4 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1).

Indicatorul analitic – prevederile manualului de politici contabile al societății pentru aplicarea metodei costului mediu ponderat, codificat pentru modelare AlnE.CMP, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 55%, cu o eroare standard asimilată de 8,9%, aspect care indică un grad de reflexivitate negativ în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate reflexivă de 55% (tabelul 3.21).

Tabelul nr. 3.21. Tabloul limitelor de vulnerabilitate al indicatorului AlnE.CMP

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE.CMP	Indicatorul analitic prevederile manualului de politici contabile al societății pentru aplicarea metodei costului mediu ponderat	0,55	0,089	-1	0,00	0,55



Sursa: Contribuție proprie

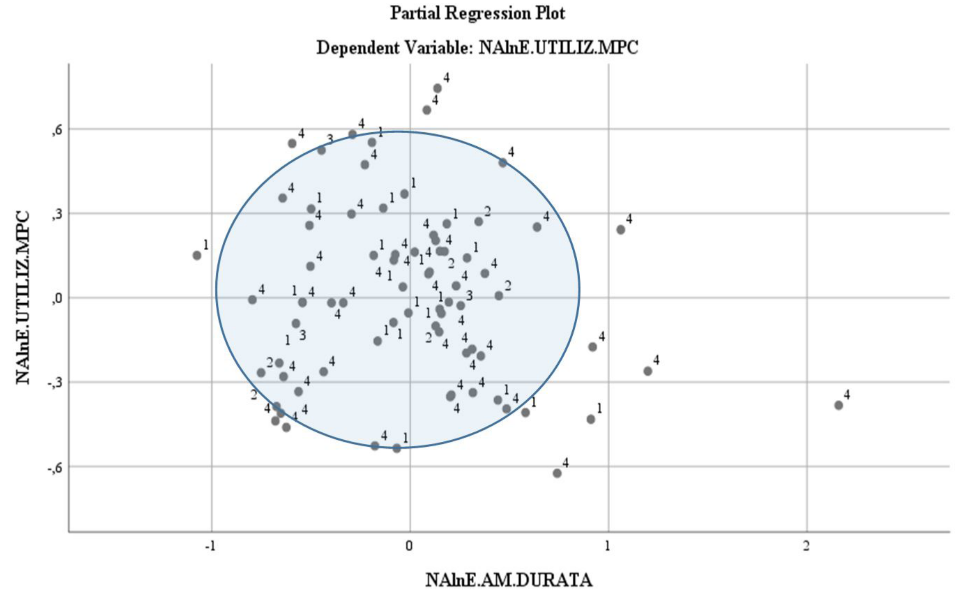
Din tabelul de mai sus conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.CMP (prevederile manualului de politici contabile al societății pentru aplicarea metodei costului mediu ponderat) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta reflexivă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție al majorității entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, respectiv entități cu o clasificare a activităților din economia națională, în sectoarele: producției bunurilor de larg consum, producției bunurilor industriale și în mare parte entităților care activează în domeniile servicii și comerț. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei reflexive, este asimilată sectoarelor comerț și servicii (ramul 1 și ramul 4 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1).

Indicatorul analitic – amortizarea activelor corporale în cadrul politicilor contabile, codificat pentru modelare AlnE.AM.DURATA, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 90%, cu o eroare standard asimilată de 8,8%, aspect care indică un grad de reflexivitate negativ în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate reflexivă de 90% (tabelul 3.22).

Din tabelul 3.22. conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.AM.DURATA (amortizarea activelor corporale în cadrul politicilor contabile) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta reflexivă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție al majorității entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, respectiv entități cu o clasificare a activităților din economia națională, în sectoarele: producției bunurilor de larg consum, producției bunurilor industriale și în mare parte entităților care activează în domeniile servicii și comerț. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei reflexive, este asimilată sectoarelor comerț și servicii (ramul 1 și ramul 4 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1).

Tabelul nr. 3.22. Tabloul limitelor de vulnerabilitate
al indicatorului AlnE.AM.DURATA

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE. AM.DURATA	Indicatorul analitic amortizarea activelor corporale în cadrul politicilor contabile	0,9	0,088	-1	0,00	0,90

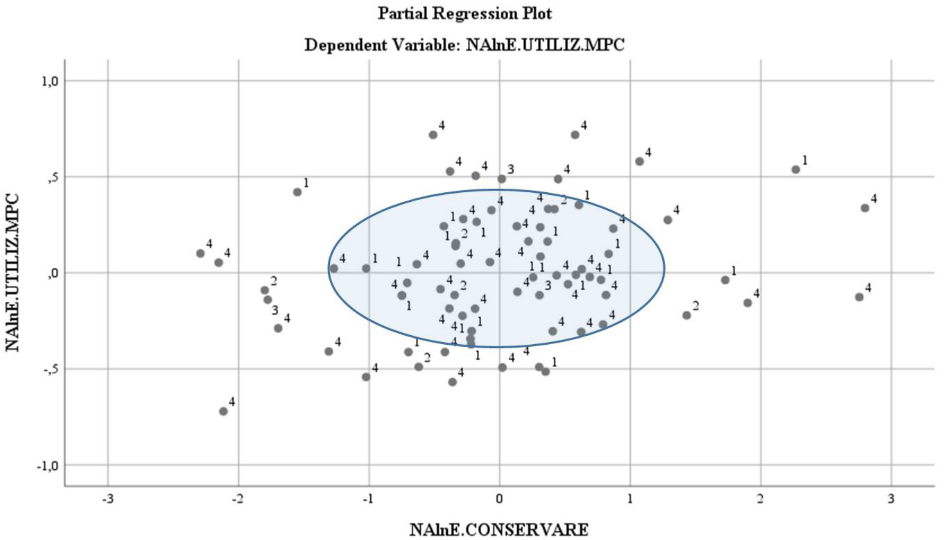


Sursa: Contribuție proprie

Indicatorul analitic – aplicarea procedeului de conservare a activelor corporale, manualul de politici contabile prevede, codificat pentru modelare AlnE.CONSERVARE, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 30%, cu o eroare standard asimilată de 4,6%, aspect care indică un grad de reflexivitate pozitiv în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate perfectibilă de 30% (tabelul 3.23).

Tabelul nr. 3.23. Tabloul limitelor de vulnerabilitate al indicatorului AlnE.CONSERVARE

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE. CONSERVARE	Indicatorul analitic aplicarea procedeului de conservare a activelor corporale, manualul de politici contabile prevede	0,3	0,046	1	0,30	0,00



Sursa: Contribuție proprie

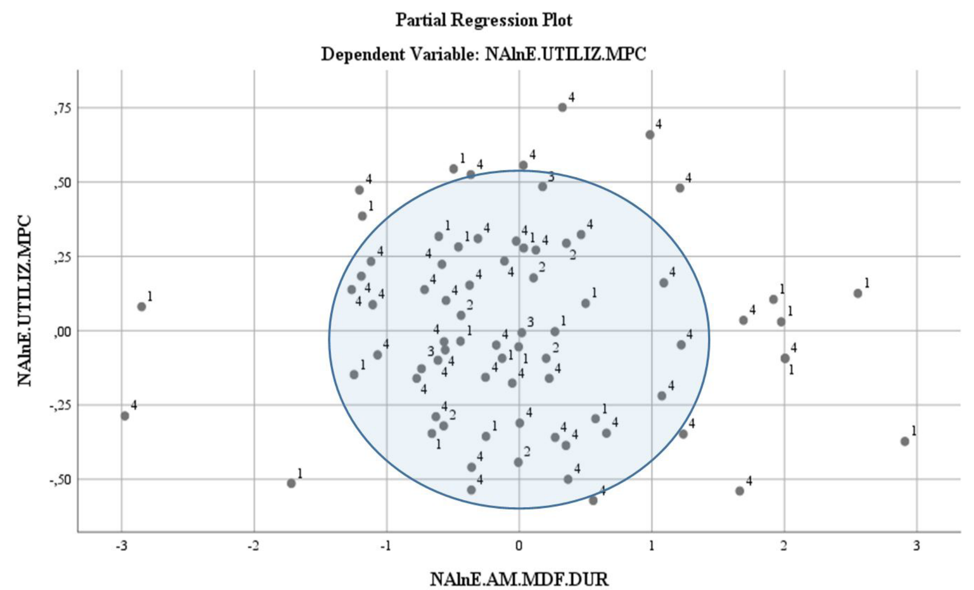
Din tabelul de mai sus conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.CONSERVARE (aplicarea procedeului de conservare a activelor corporale, manualul de politici contabile prevede) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta perfectibilă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție a unei majorității a entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, existând grade de împrăștiere a norului pentru toate cele 4 ramuri de clasificare a activităților din economia națională. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei perfectibile, este asimilată sectoarelor: comerț serviciilor (ramul 1 din clasificarea CAEN a entităților din

eșantion – vezi Figura 2.1), producție de bunuri de larg consum (ramul 2), producție de bunuri industriale (ramul 3), prestări servicii (ramul 4).

Indicatorul analitic – reglementarea în manualul de politici contabile a motivării modificării duratei de amortizare a activelor corporale, codificat pentru modelare AlnE.AM.MDF.DUR, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 60%, cu o eroare standard asimilată de 4,4%, aspect care indică un grad de reflexivitate pozitiv în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate perfectibilă de 60% (tabelul 3.24).

Tabelul nr. 3.24. Tabloul limitelor de vulnerabilitate al indicatorului AlnE.AM.MDF.DUR

Cod Indicatori	**Denumire Indicatori**	**Coeficient de eficacitate**	**Eroarea standard a coeficientului**	**Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard**	**Eficacitate perfectibilă**	**Eficacitate reflexivă**
AlnE. AM.MDF.DUR	Indicatorul analitic reglementarea în manualul de politici contabile a motivării modificării duratei de amortizare a activelor corporale	0,6	0,044	1	0,60	0,00



Sursa: Contribuție proprie

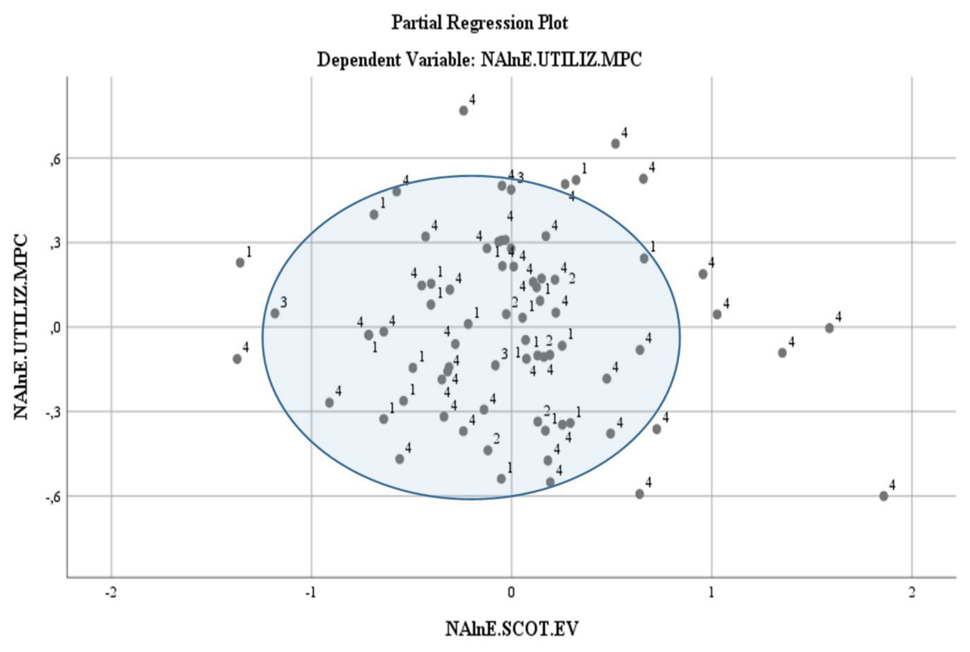
Din tabelul de mai sus conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.AM.MDF.DUR (reglementarea în manualul de politici contabile a motivării modificării duratei de amortizare a activelor corporale) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta perfectibilă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție al majorității entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, respectiv entități cu o clasificare a activităților din economia națională, în sectoarele: producției bunurilor de larg consum, producției bunurilor industriale și în mare parte entităților care activează în domeniile servicii și comerț. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei perfectibile, este asimilată sectoarelor comerț și servicii (ramul 1 și ramul 4 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1).

Indicatorul analitic – scoaterea din evidență a activelor imobilizate, codificat pentru modelare AlnE.SCOT.EV, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 50%, cu o eroare standard asimilată de 8,2%, aspect care indică un grad de reflexivitate negativ în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate reflexivă de 50% (tabelul 3.25).

Din tabelul 3.25. conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.SCOT.EV (scoaterea din evidență a activelor imobilizate) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta reflexivă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție al majorității entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, respectiv entități cu o clasificare a activităților din economia națională, în sectoarele: producției bunurilor de larg consum, producției bunurilor industriale și în mare parte entităților care activează în domeniile servicii și comer. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei reflexive, este asimilată sectoarelor comerț și servicii (ramul 1 și ramul 4 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1).

Tabelul nr. 3.25. Tabloul limitelor de vulnerabilitate al indicatorului AlnE.SCOT.EV

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE.SCOT.EV	Indicatorul analitic scoaterea din evidență a activelor imobilizate	0,5	0,082	-1	0,00	0,50

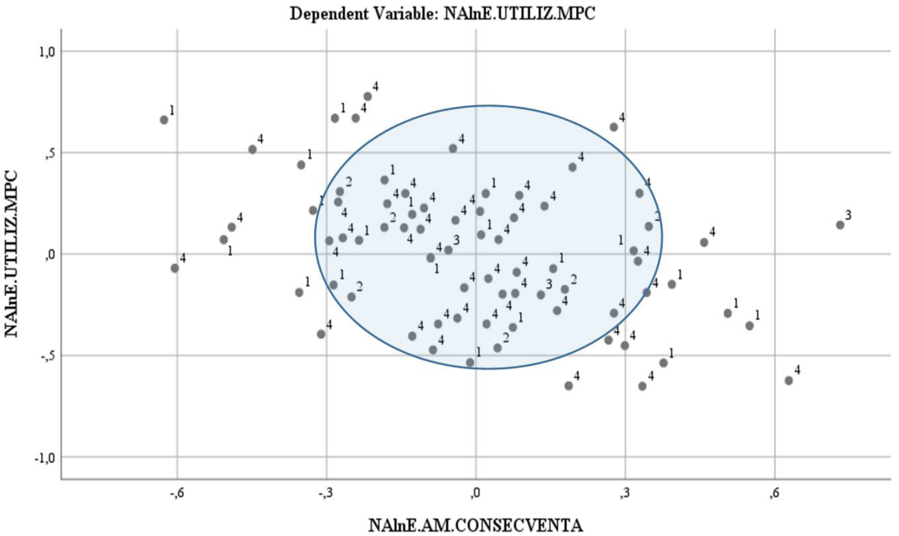


Sursa: Contribuție proprie

Indicatorul analitic – criteriul consecvenței metodelor de amortizare adoptate în manualul de politici contabile, codificat pentru modelare AlnE. AM.CONSECVENTA, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 77%, cu o eroare standard asimilată de 16,5%, aspect care indică un grad de reflexivitate negativ în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate reflexivă de 77% (tabelul 3.26).

Tabelul nr. 3.26. Tabloul limitelor de vulnerabilitate al indicatorului AlnE. AM.CONSECVENTA

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE. AM.CONSECVENTA	Indicatorul analitic criteriul consecvenței metodelor de amortizare adoptate în manualul de politici contabile	0,77	0,165	-1	0,00	0,77



Sursa: Elaborare autor

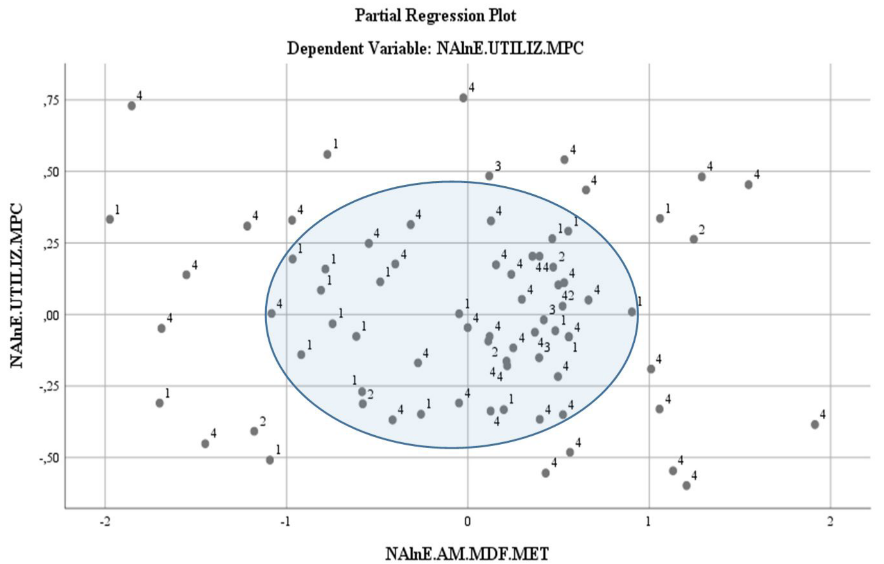
Din tabelul de mai sus conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.AM.CONSECVENTA (criteriul consecvenței metodelor de amortizare adoptate în manualul de politici contabile) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ. MPC, rezultă că, componenta reflexivă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție al majorității entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, respectiv entități cu o clasificare a activităților din economia națională, în sectoarele: producției bunurilor de larg consum, producției bunurilor industriale și în mare parte entităților care activează în domeniile servicii și comerț. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei

reflexive, este asimilată sectoarelor comerț și servicii (ramul 1 și ramul 4 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1).

Indicatorul analitic – prevederile manualului de politici contabile în ceea ce privește permisivitatea modificării metodei de amortizare, codificat pentru modelare AlnE.AM.MDF.MET, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 48%, cu o eroare standard asimilată de 5,6%, aspect care indică un grad de reflexivitate pozitiv în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate perfectibilă de 48% (tabelul 3.27).

Tabelul nr. 3.27. Tabloul limitelor de vulnerabilitate al indicatorului AlnE.AM.MDF.MET

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE.AM.MDF. MET	Indicatorul analitic prevederile manualului de politici contabile în ceea ce privește permisivitatea modificării metodei de amortizare	0,48	0,056	1	0,48	0,00



Sursa: Contribuție proprie

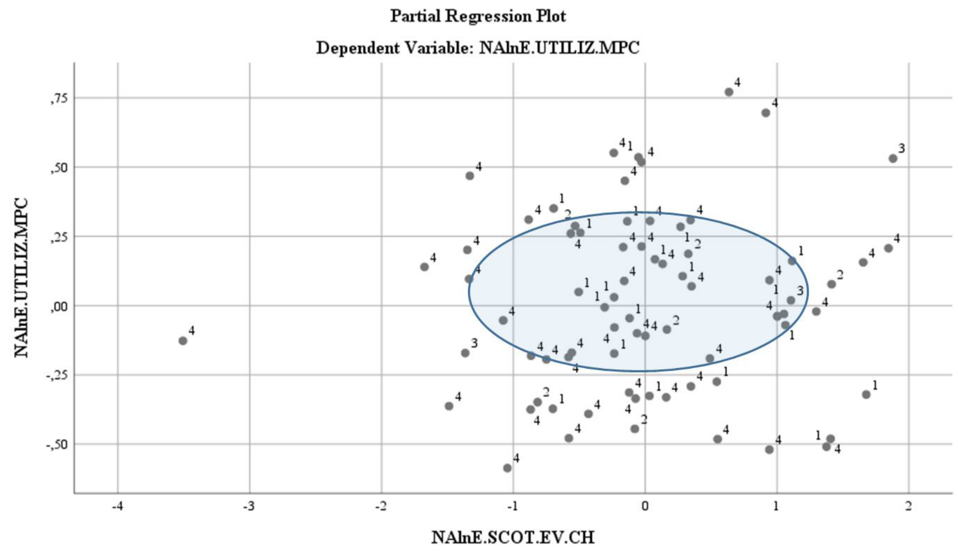
Din tabelul de mai sus conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.AM.MDF.MET (prevederile manualului de politici contabile în ceea ce privește permisivitatea modificării metodei de amortizare) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta perfectibilă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție a unei majorității a entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, existând grade de împrăștiere a norului pentru toate cele 4 ramuri de clasificare a activităților din economia națională. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei perfectibile, este asimilată sectoarelor: comerț serviciilor (ramul 1 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1), producție de bunuri de larg consum (ramul 2), producție de bunuri industriale (ramul 3), prestări servicii (ramul 4).

Indicatorul analitic – înregistrarea (suplimentar valorii neamortizate) la scoaterea din evidență a activelor corporale, codificat pentru modelare AlnE.SCOT.EV.CH, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 45%, cu o eroare standard asimilată de 5%, aspect care indică un grad de reflexivitate pozitiv în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate perfectibilă de 45% (tabelul 3.28).

Din tabelul 3.28. conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.SCOT.EV.CH (înregistrarea (suplimentar valorii neamortizate) la scoaterea din evidență a activelor corporale) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta perfectibilă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție a unei majorității a entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, existând grade de împrăștiere a norului pentru toate cele 4 ramuri de clasificare a activităților din economia națională. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei perfectibile, este asimilată sectoarelor: comerț serviciilor (ramul 1 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1), producție de bunuri de larg consum (ramul 2), producție de bunuri industriale (ramul 3), prestări servicii (ramul 4).

Tabelul nr. 3.28. Tabloul limitelor de vulnerabilitate al indicatorului AlnE.SCOT.EV.CH

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE.SCOT. EV.CH	Indicatorul analitic înregistrarea (suplimentar valorii neamortizate) la scoaterea din evidență a activelor corporale	0,45	0,05	1	0,45	0,00

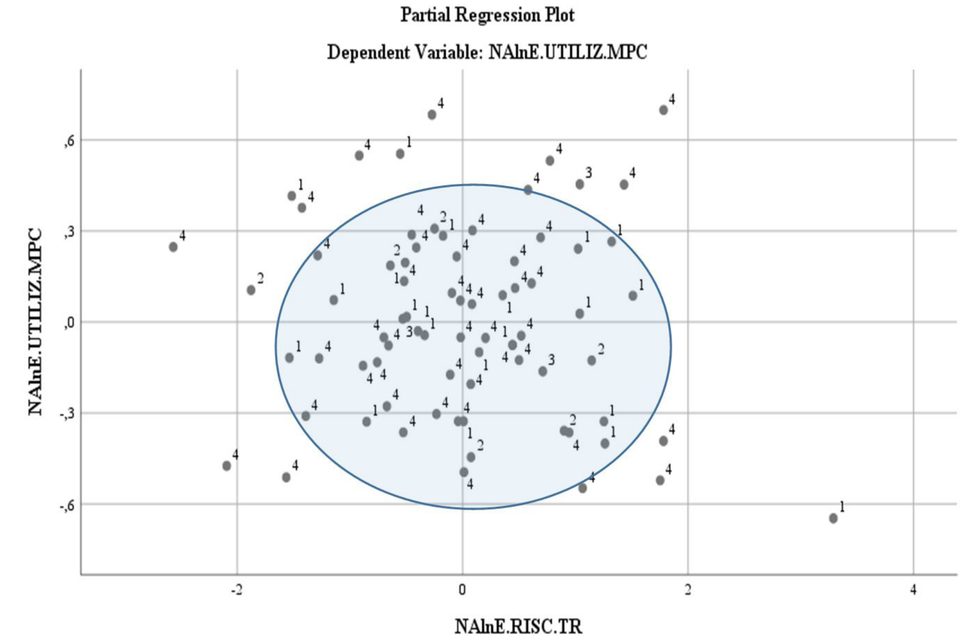


Sursa: Contribuție proprie

Indicatorul analitic – evaluarea riscurilor tranzacțiilor cu instrumente financiare, codificat pentru modelare AlnE.RISC.TR, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 47%, cu o eroare standard asimilată de 4,6%, aspect care indică un grad de reflexivitate pozitiv în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate perfectibilă de 47% (tabelul 3.29).

Tabelul nr. 3.29. Tabloul limitelor de vulnerabilitate
al indicatorului AlnE.RISC.TR

Cod Indicatori	**Denumire Indicatori**	**Coeficient de eficacitate**	**Eroarea standard a coeficientului**	**Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard**	**Eficacitate perfectibilă**	**Eficacitate reflexivă**
AlnE.RISC.TR	Indicatorul analitic evaluarea riscurilor tranzacțiilor cu instrumente financiare	0,47	0,046	1	0,47	0,00



Sursa: Contribuție proprie

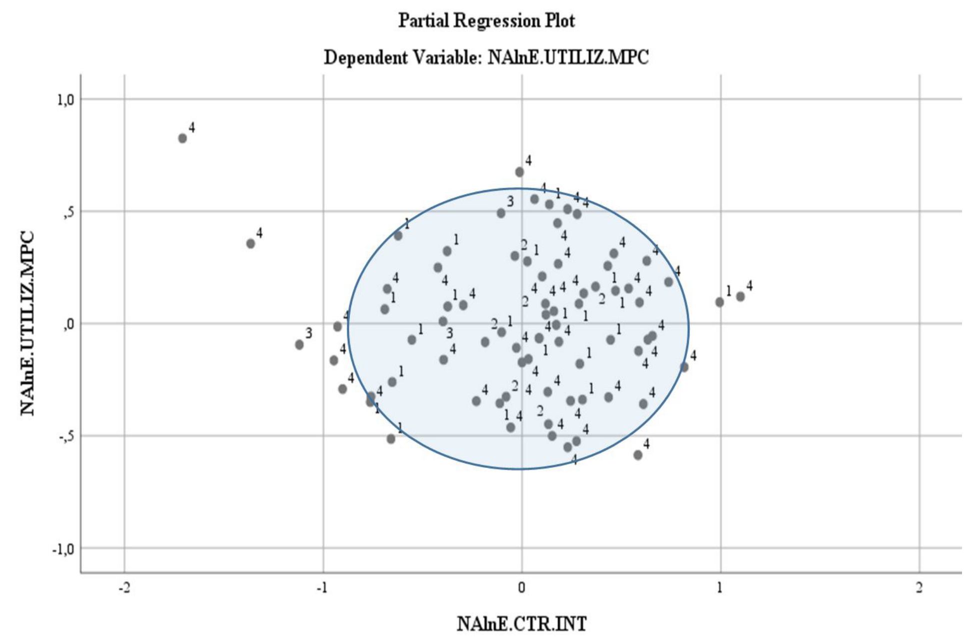
Din tabelul de mai sus conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.RISC.TR (evaluarea riscurilor tranzacțiilor cu instrumente financiare) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta perfectibilă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție a unei majorității a entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, existând grade de împrăștiere a norului pentru toate cele 4 ramuri de clasificare a activităților din economia națională. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei perfectibile, este asimilată sectoarelor: comerț serviciilor (ramul 1 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1), producție de bunuri de

larg consum (ramul 2), producție de bunuri industriale (ramul 3), prestări servicii (ramul 4).

Indicatorul analitic – momentul înregistrării rezultatului controlului intern, codificat pentru modelare AlnE.CTR.INT, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 48%, cu o eroare standard asimilată de 8,7%, aspect care indică un grad de reflexivitate negativ în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate reflexivă de 48% (tabelul 3.30).

Tabelul nr. 3.30. Tabloul limitelor de vulnerabilitate al indicatorului AlnE.CTR.INT

Cod Indicatori	**Denumire Indicatori**	**Coeficient de eficacitate**	**Eroarea standard a coeficientului**	**Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard**	**Eficacitate perfectibilă**	**Eficacitate reflexivă**
AlnE.CTR.INT	Indicatorul analitic momentul înregistrării rezultatului controlului intern	0,48	0,087	-1	0,00	0,48



Sursa: Contribuție proprie

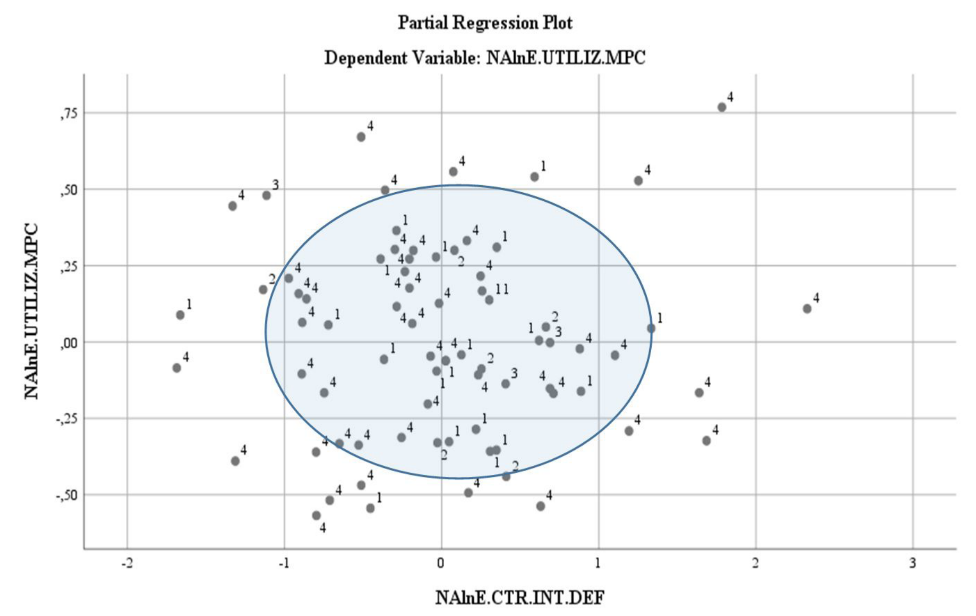
Din tabelul de mai sus conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.CTR.INT (momentul înregistrării rezultatului controlului intern) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta reflexivă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție al majorității entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, respectiv entități cu o clasificare a activităților din economia națională, în sectoarele: producției bunurilor de larg consum, producției bunurilor industriale și în mare parte entităților care activează în domeniile servicii și comerț. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei reflexive, este asimilată sectoarelor comerț și servicii (ramul 1 și ramul 4 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1). O excepție se înregistrează și pentru ramul 3 al producției de bunuri industriale.

Indicatorul analitic – impactul evaluării deficiențelor constatate la controlul intern, codificat pentru modelare AlnE.CTR.INT.DEF, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 65%, cu o eroare standard asimilată de 5,9%, aspect care indică un grad de reflexivitate pozitiv în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate perfectibilă de 65% (tabelul 3.31).

Din tabelul 3.31. conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.CTR.INT.DEF (impactul evaluării deficiențelor constatate la controlul intern) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta perfectibilă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție a unei majorității a entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, existând grade de împrăștiere a norului pentru toate cele 4 ramuri de clasificare a activităților din economia națională. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei perfectibile, este asimilată sectoarelor: comerț serviciilor (ramul 1 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1), producție de bunuri de larg consum (ramul 2), producție de bunuri industriale (ramul 3), prestări servicii (ramul 4).

Tabelul nr. 3.31. Tabloul limitelor de vulnerabilitate al indicatorului AlnE.CTR.INT.DEF

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE.CTR.INT.DEF	Indicatorul analitic impactul evaluării deficiențelor constatate la controlul intern	0,65	0,059	1	0,65	0,00

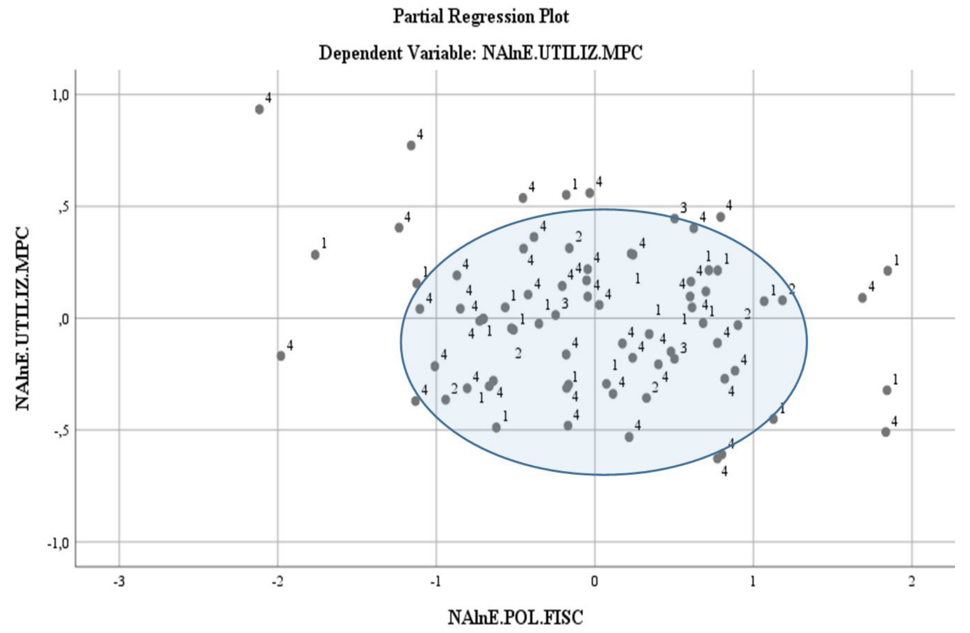


Sursa: Contribuție proprie

Indicatorul analitic – impactul eficienței politicii fiscale evaluate prin prisma manualului de politici contabile, codificat pentru modelare AlnE. POL.FISC, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 67%, cu o eroare standard asimilată de 5,5%, aspect care indică un grad de reflexivitate pozitiv în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate perfectibilă de 67% (tabelul 3.32).

Tabelul nr. 3.32. Tabloul limitelor de vulnerabilitate al indicatorului AlnE.POL.FISC

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE.POL.FISC	Indicatorul analitic impactul eficienței politicii fiscale evaluate prin prisma manualului de politici contabile	0,67	0,055	1	0,67	0,00



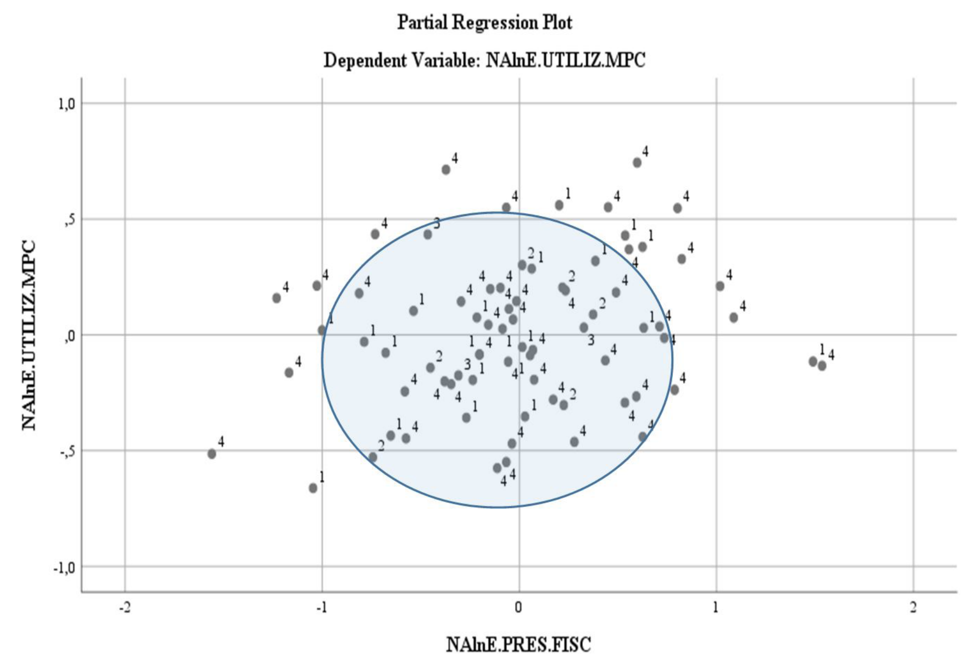
Sursa: Contribuție proprie

Din tabelul de mai sus conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.POL.FISC (impactul eficienței politicii fiscale evaluate prin prisma manualului de politici contabile) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta perfectibilă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție al majorității entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, respectiv entități cu o clasificare a activităților din economia națională, în sectoarele: producției bunurilor de larg consum, producției

bunurilor industriale și în mare parte entităților care activează în domeniile servicii și comerț. Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei perfectibile, este asimilată sectoarelor comerț și servicii (ramul 1 și ramul 4 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1).

Tabelul nr. 3.33. Tabloul limitelor de vulnerabilitate al indicatorului AlnE.PRES.FISC

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE.PRES.FISC	Indicatorul analitic perceperea presiunii fiscale	0,87	0,077	-1	0,00	0,87



Sursa: Contribuție proprie

Indicatorul analitic – perceperea presiunii fiscale, codificat pentru modelare AlnE.PRES.FISC, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de

87%, cu o eroare standard asimilată de 7,7%, aspect care indică un grad de reflexivitate negativ în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate reflexivă de 87% (tabelul 3.33).

Din tabelul de mai sus conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.PRES.FISC (perceperea presiunii fiscale) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ. MPC, rezultă că, componenta reflexivă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție al majorității entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, respectiv entități cu o clasificare a activităților din economia națională, în sectoarele: producției bunurilor de larg consum, producției bunurilor industriale și în mare parte entităților care activează în domeniile servicii și comerț.

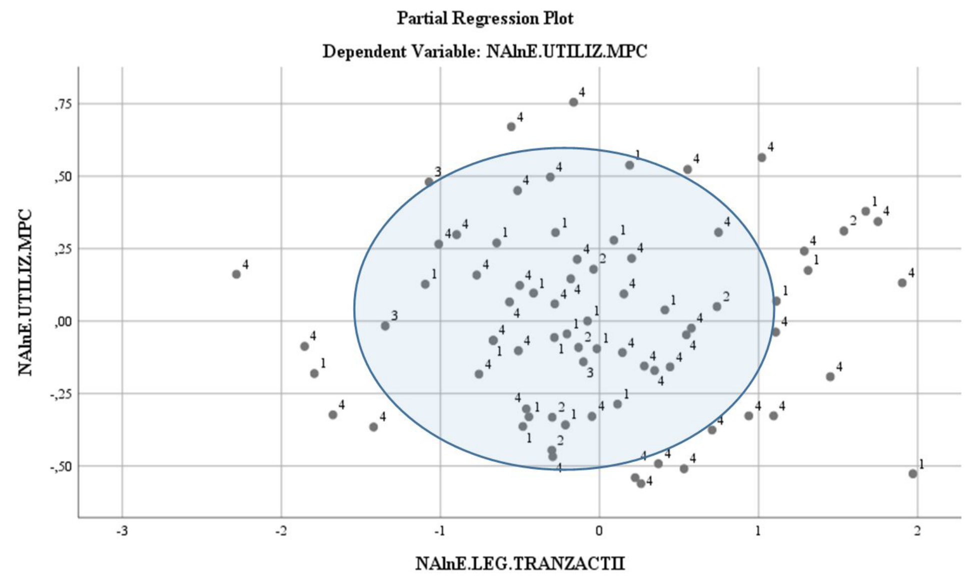
Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei reflexive, este asimilată sectoarelor comerț și servicii (ramul 1 și ramul 4 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1).

Indicatorul analitic – opozabilitatea inadvertențelor legislative față de specificul tranzacțiilor, codificat pentru modelare AlnE.LEG.TRANZACTII, a generat în urma monitorizării limitelor de vulnerabilitate, o eficacitate a utilizării manualului de politici contabile de 81%, cu o eroare standard asimilată de 5,3%, aspect care indică un grad de reflexivitate pozitiv în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate perfectibilă de 81% (tabelul 3.34).

Din tabelul 3.34. conform diagramei de distribuție parțială a variabilei AlnE.LEG.TRANZACTII (opozabilitatea inadvertențelor legislative față de specificul tranzacțiilor) în raport cu variabila dependentă utilizarea manualului de politici contabile: NAlnE.UTILIZ.MPC, rezultă că, componenta componenta perfectibilă este fundamentată de încadrarea în norul de distribuție a unei majorității a entităților incluse în eșantionul analizat prin chestionar, existând grade de împrăștiere a norului pentru toate cele 4 ramuri de clasificare a activităților din economia națională.

Tabelul nr. 3.34. Tabloul limitelor de vulnerabilitate al indicatorului

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
AlnE.LEG. TRANZACTII	Indicatorul analitic opozabilitatea inadvertențelor legislative față de specificul tranzacțiilor	0,81	0,053	1	0,81	0,00



Sursa: Contribuție proprie

Dispersia coeficientului de eficacitate datorat componentei perfectibile, este asimilată sectoarelor: comerț serviciilor (ramul 1 din clasificarea CAEN a entităților din eșantion – vezi Figura 2.1), producție de bunuri de larg consum (ramul 2), producție de bunuri industriale (ramul 3), prestări servicii (ramul 4).

Tabelul nr. 3.35. Tablou general al limitelor de vulnerabilitate

Cod Indicatori	Denumire Indicatori	Coeficient de eficacitate	Eroarea standard a coeficientului	Grad de reflexivitate în raport cu media erorii standard	Eficacitate perfectibilă	Eficacitate reflexivă
Total	Medii calculate	0,54	0,0761	1	0,54	0,52

Sursa: Contribuție proprie

În urma monitorizării generale limitelor de vulnerabilitate, s-a obținut o eficacitate medie a utilizării manualului de politici contabile de 54%, cu o eroare standard asimilată de 7,61%, aspect care indică un grad de reflexivitate mediu pozitiv în raport cu media erorii standard, ceea ce induce o eficacitate medie bivalentă respectiv o eficacitate asimilată componentei perfectibile de 54% și o eficacitate asimilată componentei reflexive de 52% (tabelul 3.35).

3.4. Sinteza rezultatelor privind eficiența perfectibilă a utilizării manualului de politici contabile

Tabloul limitelor de vulnerabilitate arată eficiența perfectibilă și eficiența reflexivă a indicatorilor analitici colectați în urma studiului bazat pe chestionar, astfel:

– manifestă eficiență reflexivă indicatorii de utilitate a procedurilor formalizate (ex. procedura de inventariere), indicatori analitici de utilizare a procedurilor reglementate legislativ prin norme specifice (ex. utilizarea metodelor de amortizare sau de evaluare);

– manifestă eficiență reflexivă indicatorii analitici de evaluare a eficienței manualului de politici contabile, de percepere a presiunii fiscale sau cele privind utilizarea tratamentelor contabile a diferențelor negative constatate în gestiune;

– manifestă eficiență perfectibilă indicatorii analitici privind recunoașterea și utilizarea în practică a principiilor contabile în relație cu prioritizarea impactului aplicării acestora asupra sustenabilității economice a entității;

– manifestă eficiență perfectibilă indicatorii analitici de evaluare a elementelor bilanțiere cu caracter subiectiv (ieșirea de stocuri fungibile/confundabile);

– manifestă eficiență perfectibilă indicatorii analitici de aplicare a politicilor contabile în relație cu elementele patrimoniale, precum depreciere/pierderea de valoare a activelor;

– manifestă eficiență perfectibilă indicatorii analitici de opțiune (constatarea în exercițiul curent a erorilor și/sau omisiunilor produse în exercițiul precedent) sau a indicatorilor de opțiune privind evaluările agregate uzual în funcție de specificul tranzacțiilor societății;

– manifestă eficiență perfectibilă indicatorii analitici de oportunitate a utilizării metodelor și practicilor contabile (ex. utilizarea metodei de evaluare a bunurilor la cost istoric);

– manifestă eficiență perfectibilă indicatorii analitici privind tratamentul unor elemente constatate ca urmare a unor măsuri de control (ex. diferențele negativ valorice).

În concluzie în urma modelării limitelor de vulnerabilitate perfectibile prin creșterea eficacității utilizării manualului de politici contabile s-a realizat o polarizare a eficienței perfectibile a manualului pentru elementele a căror grad de reflexivitate este pozitiv, elemente constatate a avea o predispoziție optenală în raport cu raționamentul profesioniștilor contabili, aspect care reprezintă din punct de vedere metodologic un rezultat concret, aplicabil cu valoare științifică a cercetării.

CAPITOLUL 4.
Corelarea procedurilor de corectare a erorilor contabile identificate cu ocazia evenimentelor ulterioare bilanțului cu previzionarea riscului financiar prin tehnici de modelare statistică

În practica contabilă modificarea unei estimări reprezintă acțiunea de ajustarea a unei valori contabile pe baza unor probe noi, ulterioare datei bilanțului în cazul analizat.

Realitatea probelor este rezultatul unei acțiuni de evaluare, expertiză sau analiză a contextului care a generat producerea evenimentului modificator, materializată printr-un document justificativ autentic.

4.1. Aspecte privind cercetarea contabilă în contextul raportării financiare

In funcție de categoria contabila revizuită, estimările contabile se clasifică în: estimări contabile de natura contabilă generate de modificări legislative; estimări de natură socială generate de modificări ale politicilor de remunerare a personalului angajat; estimări de natură economică generate de situația financiară incertă a unui terț client/furnizor ce se află la data bilanțului în relație contractuală cu societatea comerciala;

În funcție de momentul producerii unei erori contabile acestea se tratează diferit la momentul bilanțului după cum urmează: aplicarea retroactivă prin transpunerea politicilor contabile noi (modificate) asupra tranzacțiilor sau condițiilor comerciale stabilite, dar nefinalizate la data bilanțului; retratarea retroactivă care constă în anularea efectelor erorilor produse în perioada anterioară; aplicarea prospectivă, respectiv recunoașterea efectului modificării estimărilor contabile. Evenimentele ulterioare contabile sunt tratate în IAS 8 – Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors, care a fost aprobat pentru prima oară în anul 1976 în *Statement of Unusual Items and Changes in Accounting Estimates and Accounting*

Policies, ulterior prin modificări succesive standardul a fost definit în anul 1995, ultima revizie a acestuia realizându-se în anul 2005.

Standardul IAS – 8, stabilește principiile specifice ale politicilor contabile, regulile și practicile de aplicare a acestora de către o entitate în vederea raportării situațiilor financiare conforme. De asemenea, standardul definește materialitatea erorilor contabile după mărimea, impactul sau influența economică generată de acestea. IAS – 8 (IAS – 8.13), reglementează permanența metodelor ca regulă de tratare a erorilor. Schimbările de politică contabilă sunt premise (IAS – 8.14) prin una din cele două valențe: fie sunt cerute de standard, fie sunt mai relevante din punct de vedere al efectelor asupra performanței financiare.

Cercetarea contabilă efectuată de experți în domeniu este adeseori orientată către caracterul academic al fenomenului contabil[1], punând în valoare modificările de structură ale normelor contabile. Această practică are ca impediment dezvoltarea cunoștințelor antreprenoriale și manageriale, mulți conducători de entități economice aflându-se în dificultate în a transpune în practica aspectele metodologice cercetate.

Aceasta problematică a generat ample dezbateri în literatura de specialitate[2] cu evidențierea impactului laturii practice a cercetării, în special în domeniul politicilor contabile. S-au constituit astfel în centrele universitare echipe mixte formate din studenți și profesori, cercetători cu scopul de a creste impactul cercetării academice în practica profesională și de a forma antreprenori și manageri capabili să utilizeze cercetarea vastă existentă în prezent.

Alți autori au dezbătut problematica utilității creării de cercetare contabilă de calitate, în condițiile obținerii unei relevanțe a cadrului conceptual în continuă schimbare privind IAS și IFRS[3]. La nivelul situațiilor financiare există în literatura de specialitate un interes de a implica managerii în raportarea voluntară și realizarea unor situații financiare de calitate. Cohen, L., and Malloy, C. (2011)[4] pun accentul pe calitatea divulgării si-

---

1 Lourenço, I., & Branco, M. (2015). Main Consequences of IFRS Adoption: Analysis of Existing Literature and Suggestions for Further Research. Revista Contabilidade & Finanças, 26 (68), 126-139. ISSN 1808-057X https://doi.org/10.1590/1808-057x201500090.

2 Paz, V., & Zaidi, S. (2015). Consequences of IFRS Adoption: A Litertuare Review. Journal of Theoritical Accounting Research. 10(2). 116-142.

3 Albu, C.N.. (2013). IFRS for SMEs: global experiences and implications for the case of Romania, Ed. ASE Bucuresti, p. 78 ISBN 978-606-505-763-0.

4 Cohen, L., & Malloy, C. J. (2011). Business Intelligence Advisors (BIA), Inc.: Finding the Hidden Meaning in Corporate Disclosures. Finding the Hidden Meaning in Corporate Disclosures (November 8, 2011). Harvard Business School Finance Case, (212–031) 1-19. https://www.hbs.edu/faculty/Pages/item.aspx?num=40963.

tuațiilor financiare în corporații prin utilizarea BIA (Business Intelligence Advisors). Aspectele divulgării de calitate a situațiilor financiare au efecte modificatoare asupra reglementărilor contabile prin dimensiunea tranzacțiilor și volumul sumelor repatriate ca profit a societăților multinaționale. Gassen, J. and Schwedler, K. (2010)[5] aduc argumente asupra conceptului de cuantificare rezonabilă a utilității informației contabile pentru utilizatorii situațiilor financiare.

Toate aceste demersuri au avut ca scop corectarea erorilor contabile și transformarea informațiilor din situațiile financiare în unele de calitate. Aceste demersuri fac obiectul IFRS 9 *Instrumente financiare*, dar și IAS 27 – *Consolidated and separate financial statements*[6] având în vedere tendința de globalizare a afacerilor. Necesitatea adaptării normelor contabile la dimensiunea globală a businessului a impus pentru International Accounting Standards Committee Foundation (IASC Foundation), ulterior International Accounting Standards Board (IASB) crearea unor seturi de reguli unitare, denumite politici, care să uniformizeze modul de aplicare și interpretare în context global a standardelor internaționale de contabilitate, IAS 8 – Accounting Policies, Changes în Accounting Estimates and Errors[7].

Politicile contabile stabilite în IAS 8 reprezintă un cumul de principii, reguli, convenții și practici specifice adoptate de o entitate pentru prezentarea unor situații financiare de calitate și în conformitate cu realitatea[8]. Considerăm că recomandările oferite de IAS 8 cu privire la ajustarea situațiilor financiare în caz de omisiuni, nerespectarea pricipiului permanenței metodelor sau în situații de erori contabile sunt optime în ceea ce privește aplicarea tratamentelor contabile retrospectiv sau prospectiv în funcție de situația dată.

[5] Gassen, J., & Schwedler, K. (2010). The decision usefulness of financial accounting measurement concepts: Evidence from an online survey of professional investors and their advisors. European Accounting Review, 19(3), 495–509. https://doi.org/10.1080/09638180.2010.496548.

[6] Leblond, P. (2011). EU, US and international accounting standards: A delicate balancing act in governing global finance. Journal of European Public Policy, 18(3), 443–461. https://doi.org/10.1080/13501763.2011.551083.

[7] International Accounting Standards – IAS no. 8 https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-8-accounting-policies-changes-in-accounting-estimates-and-errors/.

[8] Istrate, C. (2015a). On the Translation in Romanian of IAS/IFRS. Procedia Economics and Finance, 20, 308–315. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S2212-5671(15)00078-7.

4.2. Abordarea metodologică a tipologiei evenimentelor ulterioare datei bilanțului

În cadrul studiului am utilizat datele financiare raportate de către primele 20 de firme, clasate la nivelul județului Galați[9], România după cifra de afaceri pe o perioadă de 8 ani (intervalul 2011 – 2018).

Zona analizată este caracterizată de următoarele aspecte semnificative pentru studiu:

– zonă industrializată cu acces la Dunăre (oraș port, industrie preponderent siderurgică, navală, cu impact pe sectorul agroalimentar și construcții);

– zona se află într-un proces de reorganizare, intensificând schimburile comerciale pe baza accesului în zona portului;

– zona se află într-un pol al concentrării urbane, fiind pe locul doi în România după București, cu potențial ridicat de investiții;

Am studiat în dinamică indicatorii de profitabilitate (profitul brut, profitul net), raportul venituri/cheltuieli realizat și indicatorii de structură a activelor și pasivelor bilanțiere și raportarea acestora la capitalurile proprii, profitul net și cifra de afaceri realizate. Indicatorii analizați în dinamică sunt cei prezentați în Figura nr. 4.1.

Pentru conceptualizarea modelului propus, se formulează următoarele ipoteze:

H 1. Riscul asociat cu unii indicatori este cu atât mai mare cu cât volatilitatea informațiilor financiare cumulate, în raport cu capitalul propriu, este mai mare;

H 2. Elementele reflectate în activul financiar pot fi corectate prin aplicarea ajustărilor relevante după o analiză de impact a dematerializării acestora;

H 3. Elementele reflectate în pasivul financiar sunt mai volatile și pot fi corectate aplicând ajustări la tipul de provizioane numai după o analiză de impact a relației: Volatilitate – Volatilitate macroeconomică;

H 4. Erorile contabile adecvat ajustate sunt generatoare de stabilitate și creștere, prin creșterea încrederii utilizatorilor situațiilor financiare în contextul integrării tuturor ajustărilor generate de model.

---

[9] Zlati, M. L., Antohi, V. M., & Cardon, P. (2019). Correction of Accounting Errors through Post Balance Sheet Event Analysis for Romanian Companies. Economies, 7(2), 29. https://www.mdpi.com/2227-7099/7/2/29/xml.

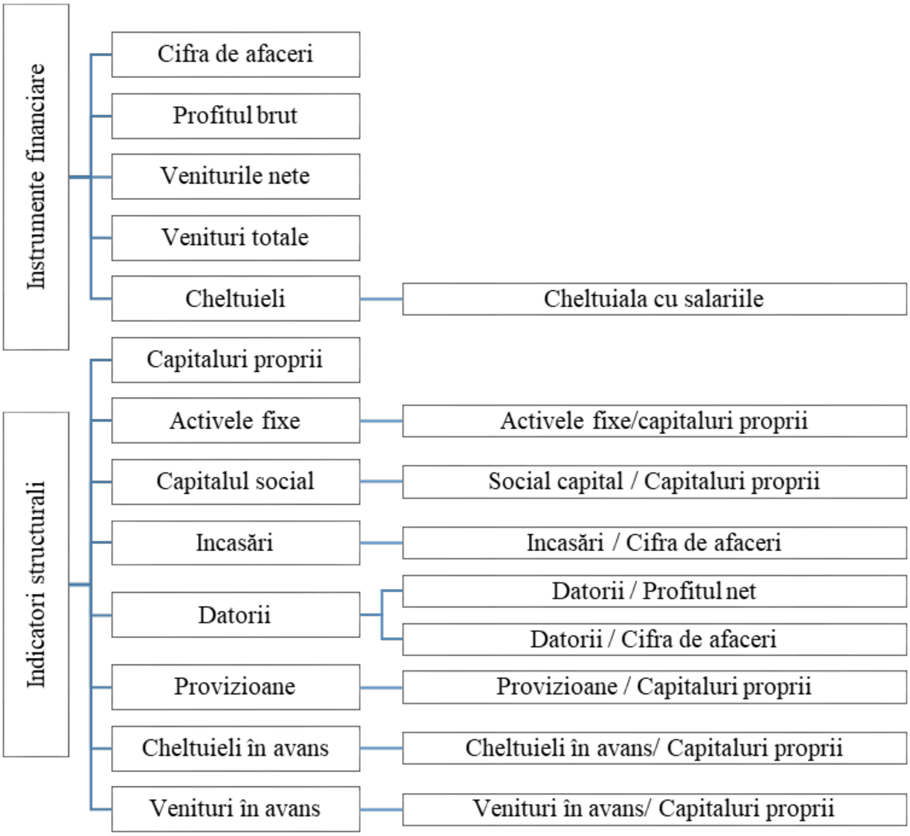


Figura nr. 4.1. – Indicatorii utilizați pentru modelarea tratamentelor contabile ale evenimentului au avut loc după sold

Sursa: Contribuție proprie

Tabelul nr. 4.1. Indicatorii de risc

INDICATORI	Nivelul de non risc	Impactul indicatorilor în riscul total
Venituri/Cheltuieli	>1	2
Capitaluri proprii	>1	1
Active fixe/Capitaluri proprii	<1	4
Capital social / Capitaluri proprii	<1	3
Creanțe / Cifra de afaceri	<1	2
Datorii / Cifra de afaceri	<1	3
Provizioane / Capitaluri proprii	<1	4
Cheltuieli în avans/ Capitaluri proprii	<1	3
Venituri în avans/ Capitaluri proprii	<1	3

Sursa: Contribuție proprie

Modelul utilizat este unul al seriilor relative, comparate în dinamica (n/n-1) pe indicatorii menționați în Figura nr. 4.1., din care am extras ca și chei pentru indexarea riscului și obținerea ajustărilor următorii indicatori stabiliți în Tabelul 4.1., cu condiția de risc și nivelul impactului asupra situației financiare globale.

4.3. Determinarea tipologiei evenimentelor ulterioare datei bilanțului prin tehnici de modelare statistică

Modelul propus analizează în dinamică indicatorii conform formulelor prezentate mai jos:

– Rentabilitatea veniturilor obținute în raport cu cheltuielile efectuate pentru obținerea acestor venituri:

$$\Delta_{IE_i} = \frac{IE_i}{IE_{i-1}} = \frac{\Delta_{I_i}}{\Delta_{C_i}} = \frac{\frac{I_i}{I_{i-1}}}{\frac{E_i}{E_{i-1}}}, i = \overline{1,6},$$

unde:

– IE, reprezintă rentabilitatea veniturilor obținute în raport cu cheltuielile efectuate pentru obținerea acestor venituri;

– I, reprezintă venituri totale existente;

– E, reprezintă cheltuieli totale existente;

– i, anul de referință și i – 1, anul precedent;

– Capitaluri proprii – $\Delta_{EQ_i} = \frac{EQ_i}{EQ_{i-1}}, i = \overline{1,6},$

unde:

– EQ, reprezintă capitalurile proprii existente;

– i, anul de referință și i – 1, anul anterior;

– Active fixe/Capitaluri proprii: $\Delta_{FAE_i} = \frac{FAE_i}{FAE_{i-1}} = \frac{\Delta_{FA_i}}{\Delta_{EQ_i}} = \frac{\frac{FA_i}{FA_{i-1}}}{\frac{EQ_i}{EQ_{i-1}}}, i = \overline{1,6},$

unde:

– FAE, reprezintă active fixe/capitaluri proprii;

– FA, reprezintă Active fixe existente;

– EQ, reprezintă capitalurile proprii existente;

– i, anul de referință și i – 1, anul anterior;

– Capital social/Capitaluri proprii: $\Delta_{SCE_i} = \frac{SCE_i}{SCE_{i-1}} = \frac{\Delta_{SC_i}}{\Delta_{EQ_i}} = \frac{\frac{SC_i}{SC_{i-1}}}{\frac{EQ_i}{EQ_{i-1}}}, i = \overline{1,6},$

unde:

– SCE, reprezintă capital social/capitaluri proprii;

– SC, reprezintă capital social existente;

– EQ, reprezintă capitaluri proprii existente;
– i, anul de referință și i – 1, anul anterior;

– Creanțe/Cifra de afaceri: $\Delta_{RT_i} = \frac{RT_i}{RT_{i-1}} = \frac{\Delta_{R_i}}{\Delta_{T_i}} = \frac{\frac{R_i}{R_{i-1}}}{\frac{T_i}{T_{i-1}}}, i = \overline{1,6},$
unde:
– RT, reprezintă creanțe/cifra de afaceri;
– R, reprezintă creanțe existente;
– T, reprezintă cifra de afaceri existente;
– i, anul de referință și i – 1, anul anterior;

– Datorii comerciale/Cifra de afaceri: $\Delta_{DT_i} = \frac{DT_i}{DT_{i-1}} = \frac{\Delta_{D_i}}{\Delta_{T_i}} = \frac{\frac{D_i}{D_{i-1}}}{\frac{T_i}{T_{i-1}}}, i = \overline{1,6},$
unde:
– DT, reprezintă datorii comerciale/cifra de afaceri;
– D, reprezintă datorii comerciale existente;
– T, reprezintă cifra de afaceri existente;
– i, anul de referință și i – 1, anul anterior;

– Provizioane/Capitaluri proprii: $\Delta_{PVE_i} = \frac{PVE_i}{PVE_{i-1}} = \frac{\Delta_{PV_i}}{\Delta_{EQ_i}} = \frac{\frac{PV_i}{PV_{i-1}}}{\frac{EQ_i}{EQ_{i-1}}}, i = \overline{1,6},$
unde:
– PVE, reprezintă provizioane/capitaluri proprii;
– PV, reprezintă provizioanele existente;
– EQ, reprezintă capitaluri proprii existente;
– i, anul de referință și i – 1, anul anterior;

– Cheltuieli în avans/
Capitaluri proprii: $\Delta_{AEE_i} = \frac{AEE_i}{AEE_{i-1}} = \frac{\Delta_{AE_i}}{\Delta_{EQ_i}} = \frac{\frac{AE_i}{AE_{i-1}}}{\frac{EQ_i}{EQ_{i-1}}}, i = \overline{1,6},$
unde:
– AEE, reprezintă cheltuieli în avans/capitaluri proprii;
– AE, reprezintă cheltuielile în avans existente;
– EQ, reprezintă capitaluri proprii existente;
– i, anul de referință și i – 1, anul anterior;

Indicatorii determinați în acest fel sunt comparați cu pragul de risc conform formulei: $\Delta_{K_i} - R_K > 0,$
unde:
– Δ_{K_i}, reprezintă nivelul indicatorului pentru o anumită perioadă;
– R_K, reprezintă un nivel non-risc pentru indicatorul K;
– i, anul de referință;

Pentru valori mai mari de 0, se aplică coeficientul de impact.

Coeficientul de impact se aplică indicatorilor de risc calculați pe baza formulei: $\Delta_{K_i} - R_K > 0$, fiind calculată media anuală a riscurilor pozitive, care se aplică ca un prag pentru determinarea ajustărilor brute, după cum urmează:

$$\frac{\Delta_{K_i} * c_i}{\left(\frac{\sum_{K=1}^{9} \Delta_{K_i} * c_i}{9}\right)} > 1,$$

unde:

$\Delta_{K_i} * c_i$, reprezintă un indicator sub risc, ponderat cu coeficientul de impact.

Rentabilitatea veniturilor obținute în raport cu cheltuielile efectuate pentru obținerea acestor venituri cu risc pozitiv evaluat

$$\Delta_{IE_i} - R_{IE_i} > 0 \xrightarrow{Venit\ net_i} Venit\ net\ ajustat = \left(1 - \Delta_{IE_i}\right) * Venit\ net_i$$

unde:

– IE, reprezintă rentabilitatea veniturilor obținute în raport cu cheltuielile efectuate pentru obținerea acestor venituri;

– R, reprezintă un coeficient de impact sub limita de risc pentru rentabilitatea veniturilor în raport cu cheltuielile efectuate;

Capitaluri proprii cu risc evaluat pozitiv

$$\Delta_{EQ_i} - R_{EQ_i} > 0 \xrightarrow{Venit\ net_i} Venit\ net\ ajustat_i = \left(1 - \Delta_{EQ_i}\right) * Venit\ net_i$$

unde:

– EQ, reprezintă indicatorul Capitaluri proprii;

– R, reprezintă un coeficient de impact sub limita de risc pentru Capitalurile proprii;

Active fixe / capitaluri proprii cu risc evaluat pozitiv

$$\Delta_{FAE_i} - R_{FAE_i} > 0 \xrightarrow{Rezerve\ din\ reevaluarea\ mijloacelor\ fixe_i} rezerve\ din\ reevaluarea\ mijloacelor\ fixe\ ajustate_i = \left(1 - \Delta_{FAE_i}\right) * Active\ fixe_i$$

unde:

– FAE, reprezintă indicatorul Active fixe / capitaluri proprii;

– R, reprezintă un coeficient de impact sub limita de risc pentru indicatorul FAE;

– Capital social / capitaluri proprii cu risc evaluat pozitiv

$$\Delta_{SCE_i} - R_{SCE_i} > 0 \xrightarrow{Provizioane\ pentru\ risc\ de\ insolvență_i} Provizioane\ ajustate_i = \left(1 - \Delta_{SCE_i}\right) * Provizioane_i,$$

unde:

– SCE, reprezintă indicatorul Capital social / capitaluri proprii;

– R, reprezintă un coeficient de impact sub limita de risc pentru indicatorul SCE;

Creanțe/Cifra de afaceri cu risc evaluat pozitiv

$$\Delta_{RT_i} - R_{RT_i} > 0 \xRightarrow{Provizioane\ pentru\ creanțe\ incerte_i} Provizioane\ ajustate_i = (1 - \Delta_{RT_i}) * Provizioane_i,$$

unde:

– RT, reprezintă indicatorul Creanțe/Cifra de afaceri;

– R, reprezintă un coeficient de impact sub limita de risc pentru indicatorul RT;

Datorii comerciale/Cifra de afaceri cu risc evaluat pozitiv

$$\Delta_{DT_i} - R_{DT_i} > 0 \xRightarrow{Provisions\ for\ incert\ debts_i} Provizioane\ ajustate_i = (1 - \Delta_{DT_i}) * Provizioane_i,$$

unde:

– DT, reprezintă indicatorul Datorii comerciale/Cifra de afaceri;

– R, reprezintă un coeficient de impact sub limita de risc pentru indicatorul DT;

– Provizioane / Capitaluri proprii cu risc evaluat pozitiv

$$\Delta_{PVE_i} - R_{PVE_i} > 0 \xRightarrow{Provisions_i} Provizioane\ ajustate_i = (1 - \Delta_{PVE_i}) * Provizioane_i,$$

unde:

– PVE, reprezintă indicatorul Provizioane / Capitaluri proprii;

– R, reprezintă un coeficient de impact sub limita de risc pentru indicatorul PVE;

– Cheltuieli în avans/ Capitaluri proprii cu risc evaluat pozitiv

$$\Delta_{AEE_i} - R_{AEE_i} > 0 \xRightarrow{Provisions\ for\ advance\ expenditures_i} Provizioane\ ajustate_i = \Delta_{AEE_i}) * Provizioane_i,$$

unde:

– AEE, reprezintă indicatorul Cheltuieli în avans/ Capitaluri proprii;

– R, reprezintă un coeficient de impact sub limita de risc pentru indicatorul AEE;

– Venituri în avans/ Capitaluri proprii cu risc evaluat pozitiv

$$\Delta_{AIE_i} - R_{AIE_i} > 0 \xRightarrow{Provisions\ for\ advance\ income_i} Provizioane\ ajustate_i = (1 - \Delta_{AIE_i}) * Provizioane_i,$$

unde:

– AIE, reprezintă indicatorul Venituri în avans/ Capitaluri proprii;

– R, reprezintă un coeficient de impact sub limita de risc pentru indicatorul AIE;

Indicatorii prezentați pot fi inserați într-un model cumulativ de risc al cărui design este prezentat mai jos, după cum urmează:

Indicatori	**Criterii**	**Tratamentul contabil post-bilanțier**
Venituri* /Cheltuieli Capital propriu	$\frac{\Delta_{K_i} * c_i}{\left(\frac{\sum_{K=1}^{9} \Delta_{K_i} * c_i}{9}\right)}$	Profit net
Active imobilizate/ Capital propriu	$\frac{\Delta_{K_i} * c_i}{\left(\frac{\sum_{K=1}^{9} \Delta_{K_i} * c_i}{9}\right)}$	Diferențe din reevaluarea activelor imobilizate
Capital social/Capital propriu		Datorii contingente**
Creanțe / Cifra de afaceri	$\frac{\Delta_{K_i} * c_i}{\left(\frac{\sum_{K=1}^{9} \Delta_{K_i} * c_i}{9}\right)}$	Ajustări pentru deprecierea creanțelor
Datorii / Cifra de afaceri		Provizioane pentru litigii
Provizioane / Capital propriu		Provizioane
Cheltuieli în avans/ Capital propriu		Capital propriu
Venituri în avans/ Capitaluri proprii		Capital propriu

*Venituri și cheltuieli curente.
** Valabil atunci când se aplică teoria agenției, adică managementul companiei diferă de acționariat și investitorii minoritari sunt lipsiți de protecție.

Modelul poate fi aplicat tuturor companiilor care se raportează la standardele internaționale IAS/IFRS .

4.4. Considerații privind tipologia evenimentelor ulterioare datei bilanțului

Dintre companiile care își desfășoară activitatea în județul Galați, LIBERTY GALAȚI SA a fost selectată pentru modelare, fiind cea mai mare companie din zonă[10]. Valorile brute care vor fi ajustate în serii relative după modelul dezvoltat se bazează pe informațiile prezentate în situațiile financiare din ultimii 8 ani[11], în conformitate cu indicatorii analizați. Pentru compania LIBERTY GALAȚI SA, dinamica indicatorilor analizați este prezentată în tabelul nr. 4.2, pe baza ratelor de creștere anuale:

Tabelul nr. 4.2. Dinamica indicatorilor pentru LIBERTY GALAȚI SA

LIBERTY GALAȚI SA	2020/ 2019	2019/ 2018	2018/ 2017	2017/ 2016	2016/ 2015	2015/ 2014	2014/ 2013
Cifra de afaceri	107,48%	132,19%	90,22%	105,88%	96,18%	69,10%	110,51%
Profit brut / Pierdere brută	221,65%	180,20%	110,81%	162,05%	154,69%	30,90%	282,19%
Profit net / Pierdere netă	221,65%	180,20%	110,81%	162,05%	154,69%	30,90%	282,19%
Venituri curente	115,09%	136,91%	89,70%	104,70%	93,84%	73,83%	99,27%
Cheltuieli curente	107,84%	131,03%	89,74%	99,71%	89,17%	84,24%	92,34%
Venituri/Cheltuieli	106,72%	104,49%	99,96%	105,01%	105,24%	87,64%	107,51%
Capitaluri proprii	139,52%	85,97%	80,97%	83,39%	82,78%	73,34%	88,67%
Active imobilizate	107,20%	94,13%	94,54%	101,73%	89,68%	81,76%	83,79%
Active imobilizate / capitaluri proprii	76,83%	109,50%	116,75%	121,99%	108,34%	111,47%	94,49%
Capital social	98,16%	98,31%	98,98%	99,99%	99,42%	100,84%	95,11%
Capital social / capitaluri proprii	70,36%	114,36%	122,24%	119,90%	120,10%	137,49%	107,26%

10 https://www.topfirme.com/afacere/liberty-galati-s-a-/6jjdf38dp/



11 Informații prezentate în anexă

LIBERTY GALAȚI SA	2020/ 2019	2019/ 2018	2018/ 2017	2017/ 2016	2016/ 2015	2015/ 2014	2014/ 2013
Creanțe	115,52%	125,09%	112,47%	65,23%	136,00%	98,07%	53,16%
Creanțe/ Cifra de afaceri	107,48%	94,63%	124,66%	61,61%	141,40%	141,92%	48,10%
Datorii	111,16%	133,25%	129,26%	89,32%	104,04%	115,20%	68,76%
Datorii / Profit net	191,37%	41,65%	69,82%	69,09%	62,14%	280,95%	51,54%
Datorii/Cifra de afaceri	103,42%	100,80%	143,27%	84,37%	108,17%	166,71%	62,22%
Provizioane	73,92%	68,72%	98,80%	118,23%	101,18%	88,03%	97,35%
Provizioane / Capitaluri proprii	52,98%	79,94%	122,02%	141,77%	122,23%	120,02%	109,79%
Cheltuieli în avans	93,31%	27,92%	236,67%	97,81%	84,69%	91,67%	85,71%
Cheltuieli în avans/ Capitaluri proprii	87,05%	29,66%	250,34%	96,14%	94,43%	112,12%	102,30%
Venituri în avans	133,67%	73,17%	120,61%	68,61%	94,92%	87,08%	64,85%
Venituri în avans/ Capitaluri proprii	124,70%	77,73%	127,57%	67,44%	105,84%	106,52%	77,40%

Sursa: Calcule realizate de autor

În urma dinamicii prezentate în tabelul nr. 4.2, pe baza indicilor de armonizare din tabelul nr. 4.1, prin modelare stabilim următoarele riscuri pentru LIBERTY GALAȚI SA (Tabelul nr. 4.3):

Tabelul nr. 4.3. Riscul evenimentelor ulterioare bilanțului reflectat prin indicatorii modelați în cazul LIBERTY GALAȚI SA

LIBERTY GALAȚI SA	2020/ 2019	2019/ 2018	2018/ 2017	2017/ 2016	2016/ 2015	2015/ 2014	2014/ 2013	Impact c_i
Venituri/Cheltuieli	0,00%	3,06%	7,23%	7,19%	11,61%	16,02%	4,17%	2
Capitaluri proprii	0,00%	14,03%	19,03%	16,61%	17,22%	26,66%	11,33%	1
Active imobilizate / capitaluri proprii	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	5,94%	0,00%	0,00%	4
Capital social / capitaluri proprii	61,92%	130,13%	101,24%	64,63%	37,30%	14,32%	0,00%	3
Creanțe/Cifra de afaceri	7,48%	0,00%	24,66%	0,00%	41,40%	41,92%	0,00%	2
Datorii/Cifra de afaceri	3,42%	0,80%	43,27%	0,00%	8,17%	66,71%	0,00%	3
Provizioane / Capitaluri proprii	0,00%	0,00%	22,02%	41,77%	22,23%	20,02%	9,79%	4

LIBERTY GALAȚI SA	**2020/ 2019**	**2019/ 2018**	**2018/ 2017**	**2017/ 2016**	**2016/ 2015**	**2015/ 2014**	**2014/ 2013**	**Impact c_i**
Cheltuieli în avans/ Capitaluri proprii	0,00%	0,00%	150,34%	0,00%	0,00%	12,12%	2,30%	3
Venituri în avans/ Capitaluri proprii	33,67%	0,00%	20,61%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	3
$\frac{\Delta_{K_i} * c_i}{\left(\frac{\sum_{K=1}^{9} \Delta_{K_i} * c_i}{9}\right)}$	*34,67%*	*45,88%*	*124,14%*	*43,55%*	*41,37%*	*55,78%*	*7,30%*	

Sursa: Calcule realizate de autor

Pe baza aplicării modelului, ajustările necesare care trebuie efectuate în trei capitole ale bilanțului sunt:
– profit net / pierdere;
– rezerva din reevaluarea mijloacelor fixe;
– ajustări ale provizioanelor.

Tabelul nr. 4.4. Valoarea ajustărilor după aplicarea modelului (Euro)

Indicator	**2014**	**2015**	**2016**	**2017**
Profit net	-12.816.398	-17.268.256	-10.573.236	-5,523,543
Rezerve	0	0	21.668.017	0
Provizioane	19.092.629	-80.098.622	23.410.748	37,802,814
Capitaluri proprii	662.729.956	486.065.535	402.375.209	335,556,960
Capitaluri proprii ajustate	669.006.188	388.698.657	436.880.738	367,836,230
Capital social	551.059.972	555.673.961	552.473.391	552,423,675
Indicator	**2018**	**2019**	**2020**	
Profit net	-1.805.951	-1.583.040	0	
Rezerve	0	0	0	
Provizioane	-19.404.142	21.833.764	1.268.954	
Capitaluri proprii	271.709.342	233.578.485	325.884.007	
Capitaluri proprii ajustate	250.499.249	253.829.210	327.152.961	
Capital social	546.789.711	537.537.102	527.672.340	

Sursa: Calcule realizate de autor

Se poate observa că evenimentele post bilanț au un impact negativ asupra capitalurilor proprii, și anume că acestea se diminuează, pe baza riscurilor asociate creanțelor îndoielnice ale cheltuielilor acumulate sau veniturilor amânate preconizate în 2012 și 2013. Aplicarea modelului la companii care utilizează provizioane prin politicile contabile adoptate demonstrează că există o diferență între valoarea raportată a capitalurilor proprii și valoarea reală, după cum urmează: Există o scădere a gamei analizate a pachetului de acțiuni ale acționarilor pe baza ajustărilor necesare a provizioanelor stabilite și a profitului net declarat.

Astfel, la sfârșitul anului 2016, compania a reprezentat un badwill bazat pe rezultatul net negativ și scăderea activelor fixe și a activelor circulante cu 40% față de 2011. Compania înregistrează un ușor reviriment după schimbarea acționariatului (vânzarea pachetului majoritar de Arcelor Mittal către Liberty Steel).

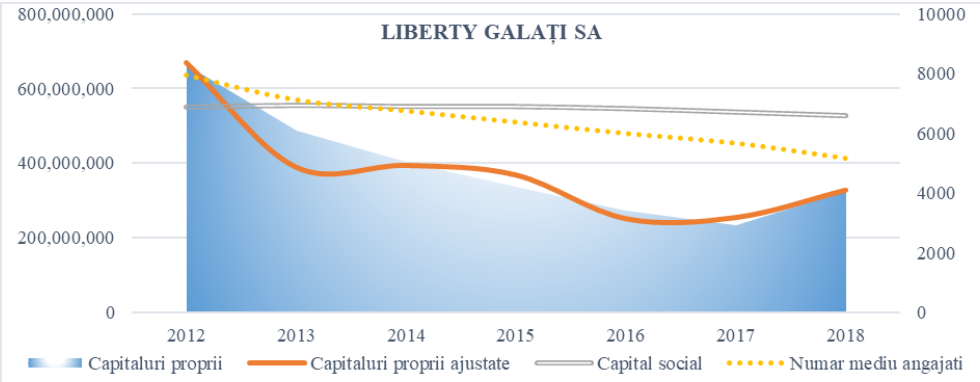


Figura nr. 4.2. – Diluarea capitalului social în urma ajustărilor evenimentelor post bilanț pentru LIBERTY GALAȚI SA

Sursa: Contribuție proprie

Există o creștere a pachetului de capitaluri proprii analizate, care, în urma utilizării modelului, s-a dovedit a fi realist, cu excepția anului 2012, ecuațiile de tendință a capitalurilor proprii și capitalurilor proprii ajustate fiind aproximativ egale pentru 2013-2018. Creșterea se bazează pe ajustări negative ale rezervelor pentru 2012, care au generat un punct de inflexiune și provizioane pozitive și ajustări ale venitului net. Astfel, la sfârșitul anului 2016, compania a reprezentat un fond comercial bazat pe rezultatul net pozitiv și creșterea activelor fixe și a activelor circulante cu peste 100% față de 2011.

În ceea ce privește ipotezele de lucru, am efectuat testarea rezultatelor obținute prin aplicarea modelului folosind procedurile statistice de modela-

re econometrică – modele de regresie, metoda celor mai mici pătrate (OLS) și metoda celor mai mici pătrate în două faze (TSLS), obținând praguri semnificative statistic (H2, H3) pentru seriile de timp, 2012-2018, 2011 fiind excluse datorită valorilor dinamice ale seriei de date, Impactul asupra capitalurilor proprii, respectiv, Impactul creșterii / reducerii capitalului social.

Tabelul nr. 4.5. Modele ecometrice pentru testarea ipotezelor H2 și H3

TSLS	Variabilă dependentă	Regresori	Variabile instrumentate	Coeficient	Eroare standard	t-ratio	p-value	S
2014	Capital social	Capital propriu	Capital propriu ajustat*	166.325	0,293587	5.665	0,0013	***
2015	Capital social	Capital propriu	Capital propriu ajustat*	145.559	0,201182	7.235	0,0004	***
2016	Capital social	Capital propriu	Capital propriu ajustat*	127.770	0,131042	9.750	<0,0001	***
2017	Capital social	Capital propriu	Capital propriu ajustat*	108.931	0,0936929	11,63	<0,0001	***
2018	Capital social	Capital propriu	Capital propriu ajustat*	0,817073	0,0416343	19,62	<0,0001	***
2019	Capital social	Capital propriu	Capital propriu ajustat*	0,786056	0,0416343	20,61	<0,0001	***
2020	Capital social	Capital propriu	Capital propriu ajustat*	0,656332	0,0416343	23,62	<0,0001	***

**** înalt semnificativ statistic*

Sursa: Calcule realizate de autor

Ipoteza H1 în legătură cu ipoteza H4 a fost, de asemenea, testată prin modelarea econometrică folosind metoda celor mai mici pătrate (OLS), care a generat date statistice semnificative asupra impactului modelului asupra valorilor capitalurilor proprii. Testele statistice efectuate au arătat că estimările OLS sunt consistente, pentru modelul econometric elaborat prin programul statistic Gretl (valori obținute prin testul Hausman), precum și că valoarea statistică, este încadrată în intervalul de incidență de 90% -100% (test R-pătrat), ceea ce demonstrează că toate ipotezele au fost confirmate, iar modelul propus este valabil și poate fi definitoriu pentru fenomenul studiat.

CAPITOLUL 5.
Construirea dosarului prețurilor de transfer pe baza procedurilor contabile privind părțile afiliate, parte a manualului de politici contabile

Dosarul prețurilor de transfer reprezintă un instrument de documentare, justificare și comensurare a creșterii economice durabile prin evaluarea aplicării oneste a principiului valorii de piață denumit generic ”principiul lungimii de braț” aplicat tranzacțiilor controlate efectuate de entitățile afiliate.

Uniformizarea legislativă a utilizării acestui element s-a produs odată cu promulgarea Ordinului Ministerului Finanțelor 222/2008[1] ce reglementa conținutul dosarului prețurilor de transfer, dar obligativitatea utilizării acestuia s-a produs în anul 2016, odată cu promulgarea Ordinului Ministerului Finanțelor 442/2016[2], care a determinat volumul tranzacțiilor ce generau aplicabilitatea, termenele limită pentru întocmirea dosarului, conținutul acestuia și condițiile de solicitare de către organele fiscale a dosarului de preturi de transfer și procedura de întocmire a acestui dosar.

Anul 2020 reprezintă anul de consacrare a statutului acestui dosar respectiv de demonstrare a conformității la cerințele legislative[3], de instrument de protecție fiscală și de instrument de management. Aceste funcțiuni organice motivează obiectivele organizaționale de demonstrare a creșterii economice sustenabile, de evaluare și identificare a riscului[4] și de corelare a

---

1 ORDIN ANAF privind conținutul dosarului prețurilor de transfer (ANAF ORDER regarding the content of the transfer pricing file) https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/legislatie/ordineANAF/OPANAF_222_2008.pdf.

2 ORDIN ANAF Nr. 442/2016 privind cuantumul tranzacțiilor, termenele pentru întocmire, conținutul și condițiile de solicitare a dosarului prețurilor de transfer și procedura de ajustare/estimare a prețurilor de transfer https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/legislatie/OPANAF_442_2016.pdf

3 ORDONANȚĂ Nr. 5/2020 pentru modificarea și completarea Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/legislatie/OG_5_2020.pdf

4 Cosmulese, C. G., Zlati, M. L., & Grosu, V. (2019). An econometric model for the Romanian country risk assessment budget execution and performance indicators. In 33rd the International Business Information Management Conference (33rd IBIMA) Education Excellence and Innovation Management through Vision 2020: from Regional Development Sustainability to Global Economic GrowthAt: Granada, Spain (pp. 1–8). Retrieved from https://www.researchgate.net/publication/335991092_An_econometric_model_for_the_Romanian_country_risk_assessment_budget_execution_and_performance_indicators.

acestor riscuri asumate cu activele implicate în procesul economic care însoțește tranzacția.

5.1. Repere conceptuale pentru evaluarea complianței în utilizarea manualului de politici contabile pe baza standardelor IAS/IFRS

Conform teoriilor economice, baza motivațională a existenței entităților economice o reprezintă obținerea profitului[5] și maximizarea acestuia[6]. În vederea atingerii acestui scop fluxurile comerciale[7] joacă un rol semnificativ constituind liantul activității economice. Astfel contractele comerciale între entitățile economice independente sau afiliate contribuie efectiv la asigurarea resurselor necesare procesului economic[8], dar și la asigurarea funcționalității activității de distribuire a bunurilor și de fructificare economică[9] a acestora. Practica economică identifică între cele două componente: producție și desfacere diferențe de valoare atribuite costurilor de tranzacționare[10], costurilor de achiziție și beneficiului realizat în urma distribuirii bunurilor. Prin managementul negocierii afacerilor[11], costurile de tranzacționare pot fi controlate[12] și poate fi izolat riscul comercial asimilat în practică litigiilor comerciale și creării de valori contingente.

5 Ciubotariu, M., Zlati, M. L., & Nuca, D. (2019). New approaches to testing economic vulnerabilities by the econometrical modeling of the reported financial elements. The USV Annals of Economics and Public Administration, 19(2 (30)), 175–184. http://www.annals.seap.usv.ro/index.php/annals/article/viewArticle/1152.

6 Antohi, V. M., & Zlati, M. L. (2017). The Impact of the Application of the Fiscal Risk Assessment Procedure in Romania. Annals of the University Dunarea de Jos of Galati: Fascicle: I, Economics & Applied Informatics, (3), 78–86. Retrieved from https://doaj.org/article/972406f364fe4eed989ee434db0fea7a.

7 Shunko, M. (2007). Role of transfer prices in global supply chains with random demands. Journal of Industrial & Management Optimization. 3(1), 99-117. https://doi.org/10.3934/jimo.2007.3.99.

8 Liu, S., & Papageorgiou, L. G. (2018). Fair profit distribution in multi-echelon supply chains via transfer prices. Omega, 80, 77–94. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.omega.2017.08.010.

9 de Matta, R., & Miller, T. (2015). Formation of a strategic manufacturing and distribution network with transfer prices. European Journal of Operational Research, 241(2), 435–448. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.ejor.2014.08.042.

10 Chong, V. K., Loy, C. Y., Masschelein, S., & Woodliff, D. R. (2018). The effect of performance evaluation schemes on predicted transfer prices: Do leadership tone and perceived fairness concerns matter? Management Accounting Research, 41, 11–19. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.mar.2018.02.003.

11 Chang, L., Cheng, M., & Trotman, K. T. (2008). The effect of framing and negotiation partner's objective on judgments about negotiated transfer prices. Accounting, Organizations and Society, 33(7), 704–717. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.aos.2008.01.002.

12 Clausing, K. A. (2003). Tax-motivated transfer pricing and US intrafirm trade prices. Journal of Public Economics, 87(9), 2207–2223. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S0047-2727(02)00015-4.

În cazul entităților independente cheltuielile cu această componentă sunt sensibil mai mici decât în cazul entităților independente, plaja de variabilitate fiind asimilată unui beneficiu indirect care poate face obiectul Dosarului prețurilor de transfer. Tranzacția și costurile asociate constituie o bază rațională pentru crearea deductibilității fiscale[1] și în acest caz controlul riscului fiscal se impune a fi efectuat pe baze standardizate pentru limitarea elementelor de fraudă și eroare, cu atât mai mult cu cât în comerțul global caracterul tranzacțiilor este preponderent internațional și poate conduce la elemente semnificative de insecuritate fiscală[2].

Teoriile economice prezintă creșterea economică a entității în limitele creșterii volumului tranzacțiilor, iar condiționarea este cu atât mai validă cu cât costul organizării tranzacțiilor (costuri de tranzacționare) tinde să atingă costul desfacerii produselor[3] pe piață. Cu alte cuvinte conform teoriilor economice dezvoltarea sustenabilă a entității, impune minimizarea costurilor de tranzacționare și maximizarea ponderii costurilor de producție pentru a putea fi obținută o maximizare eficientă a beneficiului economic. Conform UNCTAD (The United Nations Conference on Trade and Development)[4] trecerea de la o societate închisă (care asigură din resurse proprii tot ciclul economic) la o societate deschisă (prin intermediul externalizărilor și colaborărilor cu parteneri externi) reprezintă o soluție eficientă care este proprie atât companiilor naționale, cât și companiilor internaționale. În acest sens lanțurile global valorice pot fi accesate de entitățile economice, iar în cadrul acestor lanțuri pot fi obținute avantaje competitive directe, atât pe partea de producție, cât și pe partea de distribuție.

Lanțul valoric poate fi definit în acest context ca procesul sau activitate prin care companiile reușesc să obțină valoarea adăugată a unui bun prin combinarea factorilor de producție, de marketing și inclusiv componenta de service post-vânzare.

1 Manes, R., & Verrecchia, R. (1982). A New Proposal for Setting Intra-Company Transfer Prices. Accounting and Business Research, 12(46), 97–104. https://doi.org/10.1080/00014788.1982.9728794.

2 Zlati, M. L., Antohi, V. M., Ionescu, R. V., & others. (2019). Approaches on the Vulnerability of Romania's Economy in Terms of Budget Deficit and Inflation in a Continuous Form. Risk in Contemporary Economy, 128–137. https://ideas.repec.org/a/ddj/fserec/y2019p128-137.html.

3 Martini, J. T. (2015). The optimal focus of transfer prices: pre-tax profitability versus tax minimization. Review of Accounting Studies, 20(2), 866–898. https://doi.org/10.1007/s11142-015-9321-3.

4 UNCTAD. (1993). World Investment Report 1993: Transnational Corporations and Integrated Production, United Nations Publicaton (New York, 1993) p. 226 ISBN: 92-1-104417-0 Retrieved from http://unctad.org/en/Docs/wir1993_en.pdf.

Lanțurile valorice au componente economice intrinseci, care țin de cultura economică a organizației, însă pe măsură ce acestea se extind la alte țări și devin lanțuri global-valorice, ele adiționează elemente de cultură autohtonă de business, interacționează cu infrastructura economică din țara de destinație[5], modifică educația economică a zonei și contribuie la dezvoltarea economică în țara de destinație. O altă componentă a dezvoltării economice o reprezintă aderarea la regulile, normele și legislația țării de destinație, fiind astfel implicat sistemul legislativ din țara de destinație[6] cu o componentă reflexivă care permite modificarea acestuia (inclusiv pe parte fiscală) pentru limitarea riscurilor economice și fiscale induse de interacțiunea cu lanțurile global-valorice[7].

Astfel se poate observa modificarea pe 3 mari piloni a cadrului normativ în urma interacționării cu lanțurile global valorice[8]. Prima componentă vizează răspunderea juridică. În România, această componentă a suferit modificări succesive începând cu Legea 31/1990[9] actualizată[10], privind societățile comerciale, până la elaborarea Codului fiscal (Legea 571/2003[11], Legea 227/2015) și Codului de procedură fiscală (Ordonanța Guvernului nr. 92/2003[12] și Legea nr. 207/2015[13]). A doua componentă a vizat evaluarea și controlarea riscului fiscal[14], risc care este identificat și controlat prin ordin al ANAF (Agenția Națională de Administrare Fiscală) pentru aprobarea

5 Granick, D. (1975). National Differences in the Use of Internal Transfer Prices. California Management Review, 17(4), 28–40. https://doi.org/10.2307/41164607.

6 Granick, D. (1975). National Differences in the Use of Internal Transfer Prices. California Management Review, 17(4), 28–40. https://doi.org/10.2307/41164607.

7 Goetz, B. E. (1967). Transfer Prices: An Exercise in Relevancy and Goal Congruence. The Accounting Review, 42(3), 435–440. Retrieved from http://www.jstor.org/stable/243709.

8 Liu, S., & Papageorgiou, L. G. (2018). Fair profit distribution in multi-echelon supply chains via transfer prices. Omega, 80, 77–94. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.omega.2017.08.010

9 Legea societăților nr. 31 / 1990 Republicată (Companies Law no. 31/1990 Republished), http://legislatie.just.ro/Public/DetaliiDocument/56732

10 Legea societăților nr. 31 / 1990 Republicată, http://legislatie.just.ro/Public/DetaliiDocument/56732 Legea 31/1990 a fost supusa modificarilor conform cu Legea 152/2015, Legea 255/2013, Legea 187/2012, Legea 76/2012, OUG 47/2012, OUG 2/2012, Legea 71/2011, OUG 37/2011, Legea 202/2010 , OUG 90/2010, OUG 54/2010, OUG 43/2010, OUG 82/2007, OUG 52/2008, OUG 52/2008, OUG 82/2007, Legea 441/2006, Legea 164/2006, Legea 85/2006, Legea 302/2005

11 Codul Fiscal, actualizat, Legea nr. 571/2003 (Fiscal Code, updated, Law no. 571/2003) http://legislatie.just.ro/Public/DetaliiDocument/48725

12 Ordonanța Guvernului nr. 92 /2003, republicată, actualizată (2021), privind Codul de procedură fiscală (Government Ordinance no. 92/2003, republished, updated, regarding the Fiscal Procedure Code) https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/cod_procedura/Cod_Procedura_Fiscala_11022020.htm

13 https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/cod_procedura/Cod_Procedura_Fiscala_11022020.htm

14 Manea, A. A. (2017). Action Plan To Strengthen the Fight Against Fraud and Tax Evasion in the European Union. Debating Globalization. Identity, Nation and Dialogue: Social Sciences, 474–478. https://old.upm.ro/gidni/GIDNI-04/Soc/Soc%2004%2065.pdf.

sistemului de proceduri privind inspecția fiscală[15] și pentru monitorizarea riscurilor fiscale[16].

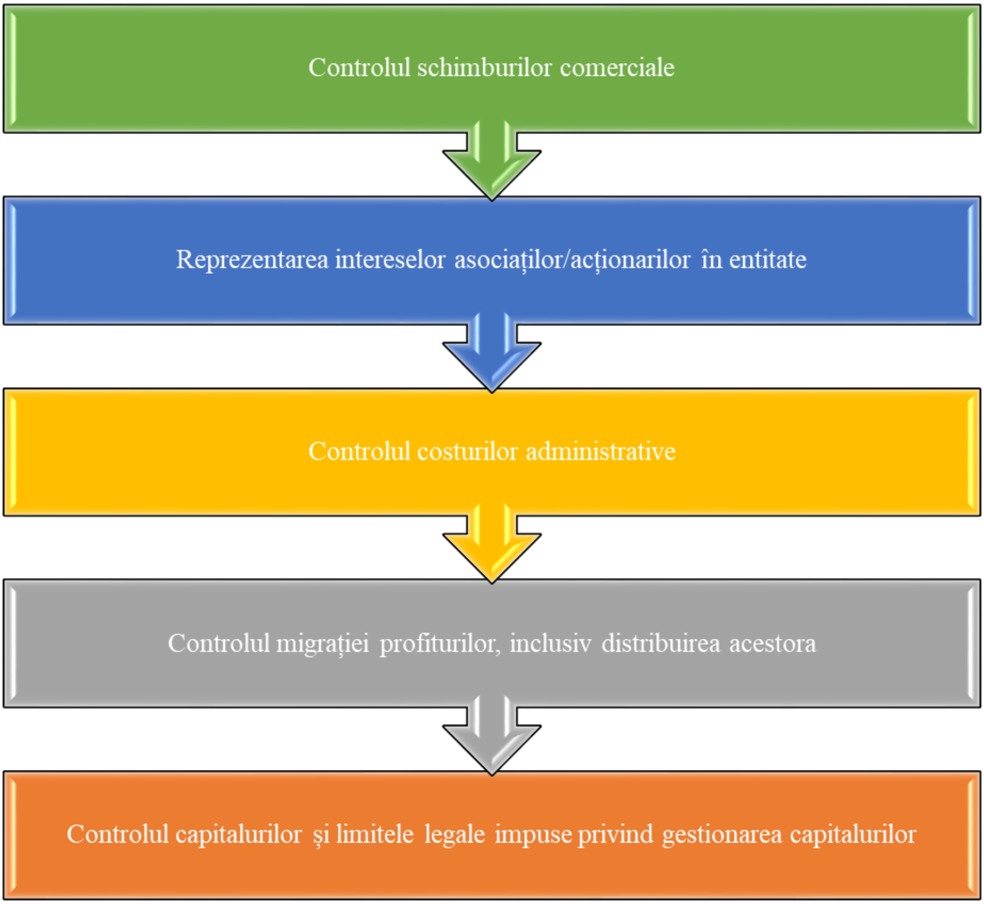


Figura nr. 5.1. – Diagrama de control a elementelor economice semnificative

Sursa: Contribuție proprie

A treia componentă vizează măsuri administrative[17], norme și obligații de conduită etică în afaceri[18] și supraveghere a costurilor. Această com-

[15] Anzuini, A., Rossi, L., & Tommasino, P. (2020). Fiscal policy uncertainty and the business cycle: Time series evidence from Italy. Journal of Macroeconomics, 65, 103238. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.jmacro.2020.103238.

[16] Caselli, F., & Reynaud, J. (2020). Do fiscal rules cause better fiscal balances? A new instrumental variable strategy. European Journal of Political Economy, 63, 101873. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.ejpoleco.2020.101873.

[17] Eklou, K., & Fall, M. (2020). The (Subjective) Well-Being Cost of Fiscal Policy Shocks. ISBN/ISSN:9781513525846/1018-5941, p 32, https://www.imf.org/en/ Publications/WP/Issues/2020/01/17/The-Subjective-Well-Being-Cost-of-Fiscal-Policy-Shocks-48933.

[18] Pop, I. (2011). TAX CONTROL – PREVENTION AND CONTROL OF TAX EVASION. Annals of Faculty of Economics, 1(2), 375–380. https://ideas.repec.org/a/ora/journl/v1y2011i2p375-380.html.

ponentă este asigurată în România de cadrul normativ cuprins în Ordinul ANAF nr. 442/2016, *cu privire la cuantumul tranzacțiilor, termenele, conținutul și condițiile de solicitare a dosarului prețurilor de transfer*, precum și de convenții internaționale privind dubla impunere.

Activitatea economică se supune și altor mecanisme de control privind:

– schimburile comerciale;

– interesele părților interesate;

– monitorizarea costurilor;

– monitorizarea migrației profiturilor;

– controlul capitalurilor.

Diagrama de control a elementelor economice semnificative este redată în figura 5.1:

În cazul asocierilor de întreprinderi (joint venture) problematica limitării riscurilor[19] vizează asigurarea transparenței fiscale și a jurisdicției legislative[20]. Jurisdicția legislativă este deosebit de versatilă în cazul asocierilor de întreprinderi întru-cât aceasta poate fi modificată prin asociere față de începutul operațiunilor[21]. De asemenea utilizarea unui agent sau comisionar extern poate influența jurisdicția operațiunilor economice.

Se observă astfel o problematică extinsă privind stabilirea sediului companiilor multinaționale care utilizează subsidiare ca entități cu personalitate juridică distinctă și care pot participa la tranzacțiile intra-grup. Structura tranzacțiilor influențată de toate aceste elemente menționate mai sus impune monitorizări adecvate ale riscului fiscal[22], iar cazuistica fiscală a demonstrat că în multe cazuri au fost declanșate acțiuni de control fiscal a căror costuri au avut un impact semnificativ asupra bugetului organismului de control, dar a căror eficiență cuantificată prin recuperarea efectivă a daunelor de ti-

[19] Copithorne, L. W. (1971). International Corporate Transfer Prices and Government Policy. The Canadian Journal of Economics / Revue Canadienne d'Economique, 4(3), 324–341. Retrieved from http://www.jstor.org/stable/133778.

[20] Booth, E. J. R., & Jensen, O. W. (1977). Transfer Prices in the Global Corporation under Internal and External Constraints. The Canadian Journal of Economics / Revue Canadienne d'Economique, 10(3), 434–446. Retrieved from http://www.jstor.org/stable/134466.

[21] Flaaen, A. (2017). The Role of Transfer Prices in Profit-Shifting by U.S. Multinational Firms: Evidence from the 2004 Homeland Investment Act. Proceedings. Annual Conference on Taxation and Minutes of the Annual Meeting of the National Tax Association, 110, 1–40. Retrieved from https://www.jstor.org/stable/26794400.

[22] Manea, A. A. (2017). Action Plan To Strengthen the Fight Against Fraud and Tax Evasion in the European Union. Debating Globalization. Identity, Nation and Dialogue: Social Sciences, 474–478. https://old.upm.ro/gidni/GIDNI-04/Soc/Soc%2004%2065.pdf.

pul fraudei fiscale sau erorilor, a fost redusă tocmai pe fondul problemelor de jurisdicție legislativă.

5.2. Metodele utilizate în analiza prețurilor de transfer

Analiza lanțurilor global valorice reprezintă un element de securitate economică, acesta îndeplinind și funcția de predictibilitate a riscului prin componenta sa previzională, având ca efect producerea de instrumente care să ajusteze ex-ante sau ex-cost riscul fiscal.

Pornind de la scopul general al unei entități economice de producere și maximizare a profiturilor[23] putem spune că utilizarea sustenabilă a resurselor[24] reprezintă ce mai bună soluție pentru maximizarea beneficiului economic. O entitate economică utilizează lanțurile valorice pentru a transforma resursele economice obținute cu cea mai mică valoare[25] în output-uri economice cu cea mai mare valoare. Pe acest lanț se transpune și metodologia funcțională a prețurilor de transfer, care poate fi astfel analizată. Etapele analizei lanțurilor global valorice sunt prezentate în figura 5.2 de mai jos:

Aceste componente dau expresia impactului procedurilor funcționale de transfer a prețurilor[26], iar practica economică a demonstrat faptul că funcțiunile bazate pe servicii cu valoare adăugată mare (de tipul cheltuielilor cu cercetare – dezvoltare[27], spre exemplu) constituie elemente volatile care să influențeze transferul de preț și care maximizează riscul fiscal[28]. Adiționate cu aspecte privind rezidența fiscală și regimul de impozitare aferent, aplicarea funcțiunilor

---

[23] Antohi, V.-M., Zlati, M. L., Ionescu, R. V., Neculita, M., Rusu, R., & Constantin, A. (2020). Attracting European Funds in the Romanian Economy and Leverage Points for Securing Their Sustainable Management: A Critical Auditing Analysis. Sustainability, 12(13), 5458 1-26. https://www.mdpi.com/2071-1050/12/13/5458.

[24] Stanciu, S., Zlati, M. L., Antohi, V. M., & Bichescu, C. I. (2019). The Development Analysis of the Romanian Traditional Product Market Based on the Performance Model for Sustainable Economic Development. Sustainability, 11(4), 1123. https://www.mdpi.com/2071-1050/11/4/1123.

[25] Smith, M. J. (2002). Ex Ante and Ex Post Discretion over Arm's Length Transfer Prices. The Accounting Review, 77(1), 161–184. https://doi.org/10.2308/accr.2002.77.1.161.

[26] Gjerdrum, J., Shah, N., & Papageorgiou, L. G. (2001). Transfer Prices for Multienterprise Supply Chain Optimization. Industrial & Engineering Chemistry Research, 40(7), 1650–1660. https://doi.org/10.1021/ie000668m.

[27] Zlati, M. L., Antohi, V. M., & Cardon, P. (2019). Correction of Accounting Errors through Post Balance Sheet Event Analysis for Romanian Companies. Economies, 7(2), 29. https://www.mdpi.com/2227-7099/7/2/29/xml.

[28] Madan, V. (2000). Transfer prices and the structure of intra-firm trade. Canadian Journal of Economics/Revue Canadienne d'économique, 33(1), 53–68. https://doi.org/https://doi.org/10.1111/0008-4085.00004.

în locații geografice favorabile, pot genera avantaje competiționale neloiale[29], care să conducă la obținerea de beneficii cu un risc fiscal adiționat semnificativ și poziții economice favorabile în dauna concurenților loiali.

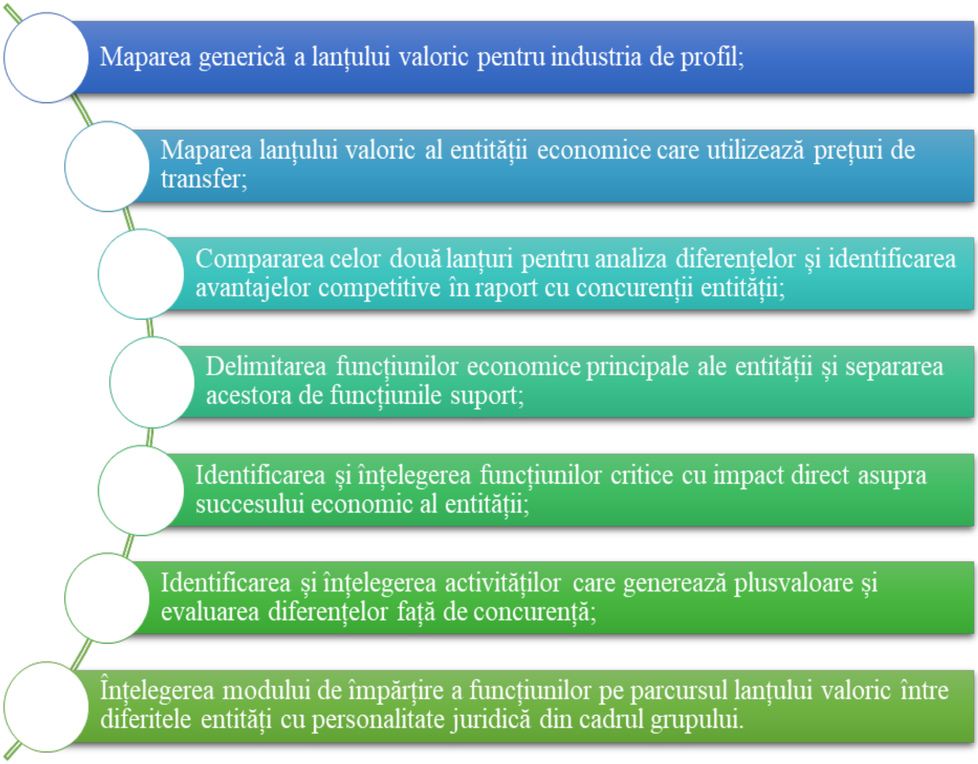


Figura nr. 5.2. – Etapele analizei lanțurilor global valorice

Sursa: Contribuție proprie

În figura 5.3 am prezentat impactul diferitelor operațiuni asupra prețului unui produs în condițiile afilierii entităților și a transferului de prețuri pe componentele de bază ale produsului.

[29] Matsui, K. (2012). Auditing internal transfer prices in multinationals under monopolistic competition. International Tax and Public Finance, 19(6), 800–818. https://doi.org/10.1007/s10797-011-9208-6.

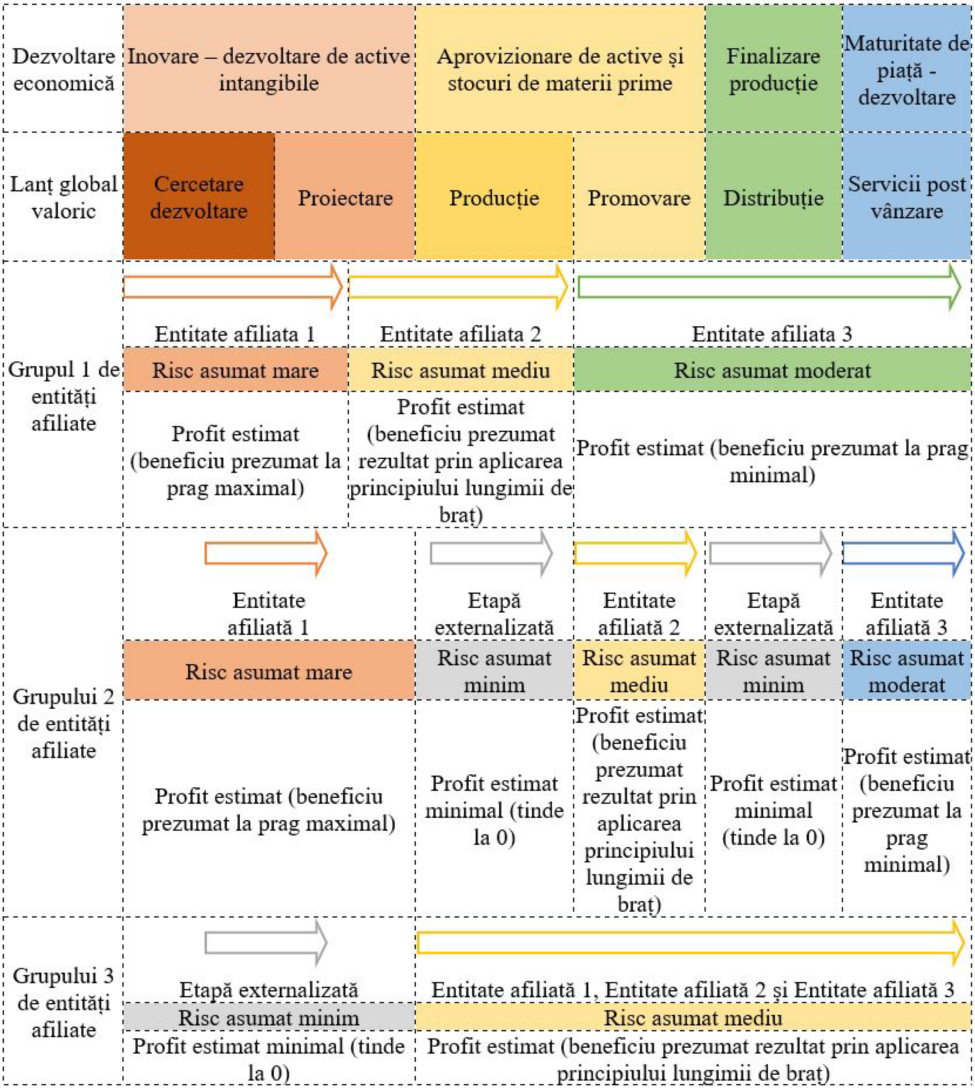


Figura nr. 5.3. – Lanțul valoric al unui produs în cadrul diferitelor asocieri de firme

Sursa: Contribuție proprie

Componentele de evaluare ale procesului economic în cadrul prețurilor de transfer vizează monitorizarea riscului de transfer între membrii unei grupări economice[30] prin alocarea necuvenită de capital (capital în exces sau prin transferul riscurilor).

[30] Fowler, D. J. (1978). Transfer Prices and Profit Maximization in Multinational Enterprise Operations. Journal of International Business Studies, 9(3), 9–26. https://doi.org/10.1057/palgrave.jibs.8490878.

Este vizată în cadrul procesului de monitorizare realitatea economică având-se în vedere identificarea aranjamentelor contractuale care divaghează de la această realitate, alocările contractuale de riscuri nesusținute de decizii reale sau evaluarea capitalului fără funcționalitate în condițiile identificării riscului minimal și al dinamicii profitului obținut prin utilizarea acestui capital. Ca și măsură de protecție fiscală la risc se are în vedere de către organele de control eliminarea deductibilității tranzacțiilor[31] realizate în circumstanțe de iraționalitate comercială. Un element definitoriu al tranzacțiilor îl reprezintă asumarea riscurilor comerciale. În acest context identificarea riscurilor specifice tranzacției comerciale și a impactului estimat al acestora poate constitui un element de evaluare veridic al manualului prețurilor de transfer. În termeni economici asumarea riscului comercial reprezintă capacitatea unei societăți asociate de controlare a acestui risc și de acoperire financiară a acestuia.

Evaluarea contribuțiilor efective pe care o entitate asociată le aduce în vederea distribuirii capitalurilor în relație cu influența riscului investițional constituie o a doua modalitate de evaluare a prețurilor de transfer. Pentru obținerea unei validități a dosarului prețurilor de transfer este necesară utilizarea metodologiei de constituire (Figura 5.4) cu acuratețe și transparență și asigurarea respectării normelor metodologice în vederea evitării riscului de denaturare a manualului. Metodologia de constituire este complexă, vizează aspecte legislative, comerciale și etice și presupune un volum de muncă ridicat și o anumită experiență în ceea ce privește utilizarea prețurilor de transfer.

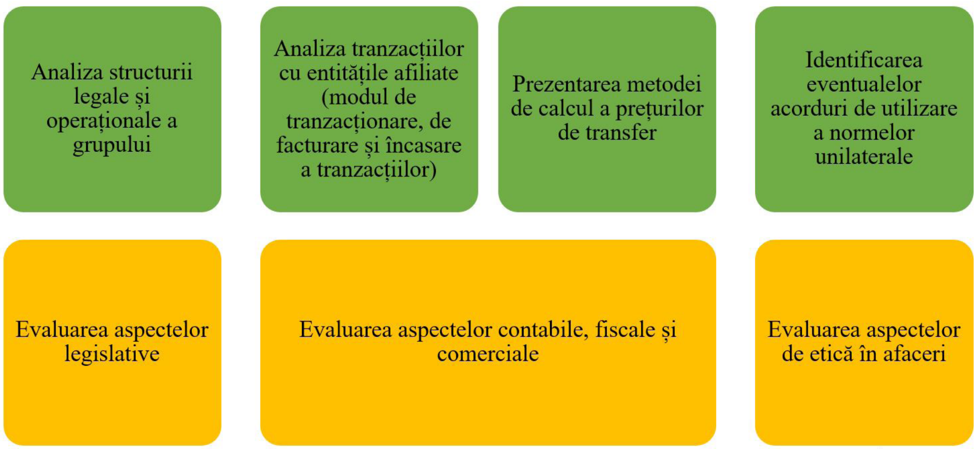


Figura nr. 5.4. – Aspecte metodologice analizate cu ocazia întocmirii dosarului

Sursa: Contribuție proprie

[31] Zimiles, E., Kando, R., Shea, A., & Sazanowicz, R. (2017). 2016 Global tax evasion review: What Financial institutes need to know, 1–8.

În conformitate cu Ghidul de prețuri de transfer pentru companii multinaționale și administrații fiscale redactat de OECD (Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică)[32] există mai multe metode care sunt utilizate pentru întocmirea Dosarului prețurilor de transfer.

O parte a acestor metode sunt definite ca metode tranzacționale tradiționale (metoda prețului comparabil necontrolat, metoda cost plus sau metoda prețului de revânzare) iar celelalte abordări aplicate în condițiile în care metodele tradiționale nu produc efecte concludente sunt metodele de profit tranzacțional, care constau în metoda marjei nete și metoda împărțirii profitului. Diagrama metodelor este prezentată în figura 5.5:

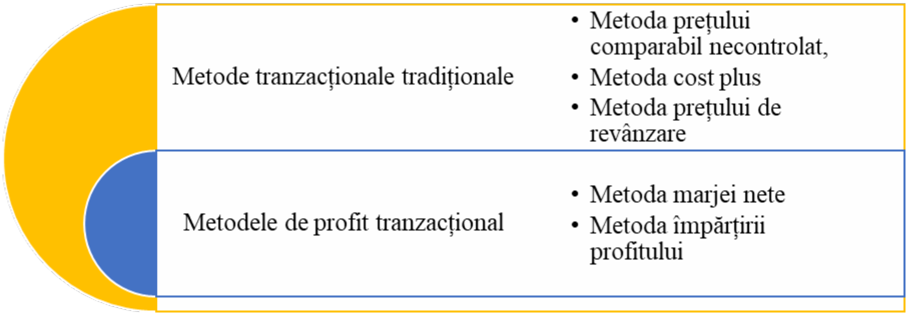


Figura nr. 5.5. – Metode de calcul al prețurilor de transfer

Sursa: Contribuție proprie

Metoda prețului comparabil necontrolat face referire la analiza prețului stabilit în cazul tranzacțiilor controlate[33] în relație cu analiza prețurilor percepute în tranzacțiile comerciale necontrolate cu bunuri de același fel (Figura 5.6). Se are în vedere respectarea principiului lungimii de braț[34]: respectarea acelorași condiții și termeni comerciali pentru entitățile afiliate[35], ca în cazul

[32] Ghidul Organizației pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OCDE) – Linii directoare privind prețurile de transfer pentru companiile multinaționale și administrațiile fiscale (actualizat 2017) (OECD Guide – Transfer Pricing Guidelines for Multinational Companies and Tax Administrations) https://codfiscal.net/45247/preturi-de-transfer-ghidul-oecd-actualizat-2017.

[33] Luft, J. L., & Libby, R. (1997). Profit Comparisons, Market Prices and Managers' Judgments about Negotiated Transfer Prices. The Accounting Review, 72(2), 217–229. Retrieved from http://www.jstor.org/stable/248553.

[34] Nielsen, S. B., & Raimondos-Møller, P. (2012). Multiple Roles of Transfer Prices: One vs. Two Books. In W. Schön & K. A. Konrad (Eds.), Fundamentals of International Transfer Pricing in Law and Economics (pp. 25–46). Berlin, Heidelberg: Springer Berlin Heidelberg. https://doi.org/10.1007/978-3-642-25980-7_3.

[35] Weitzman, M. L. (1974). Prices vs. Quantities. The Review of Economic Studies, 41(4), 477–491. Retrieved from http://www.jstor.org/stable/2296698.

companiilor independente. Metoda este supusă condiționării pentru validare prin cel puțin una dintre următoarele condiții:

a) a) diferențele identificate între prețurile tranzacțiilor controlate și tranzacțiilor necontrolate nu afectează substanțial prețul pe piața deschisă;

b) b) pot fi efectuate unele ajustări suficient de adecvate pentru eliminarea efectelor generate de diferențele constatate.

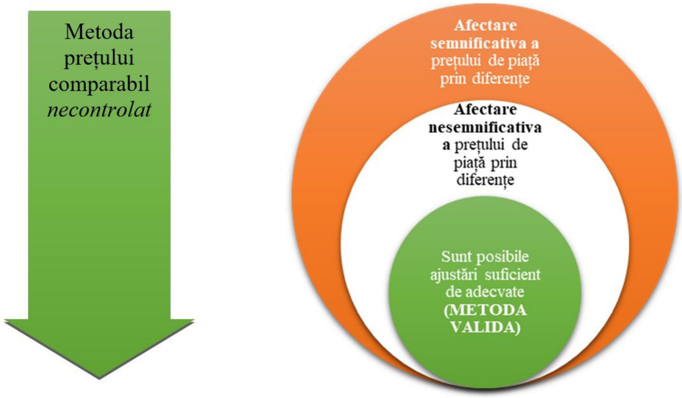


Figura nr. 5.6. – Validarea metodei prețului comparabil necontrolat

Sursa: Contribuție proprie

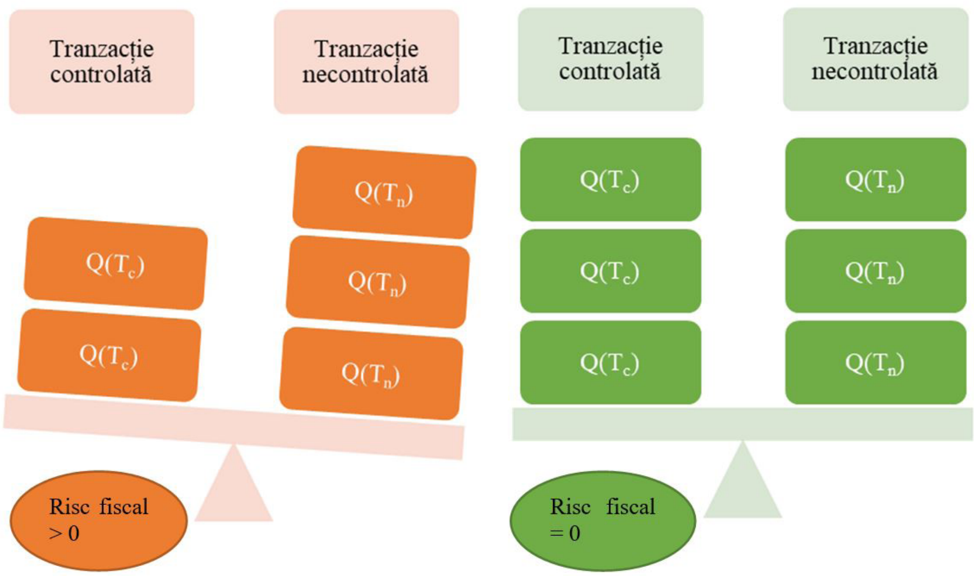


Figura nr. 5.7. – Evaluarea riscului fiscal în cadrul metodei prețului comparabil necontrolat – aplicarea intervalelor cuartilice

Sursa: Contribuție proprie

Această metodă reprezintă cea mai preferabilă dintre cele cinci metode amintite datorită faptului că asigură evaluarea cea mai fidelă în relație cu principiul lungimii de braț[36]. Metoda prezintă și deficiențe privind identificarea tranzacțiilor comparabile, controlate/necontrolate, încheiate în condiții suficient de asemănătoare[37] (transferul riscurilor) și pentru care natura activității furnizorilor să nu difere semnificativ (Figura 5.7).

Metoda prețului de revânzare reprezintă tot o metodă tradițională care analizează prețurile de transfer pornind de la prețul de achiziție a produsului[38] de către o componentă a grupului, ulterior transformat într-un preț de revânzare către o companie independentă[39] (Figura 5.8). Diferența între cele două prețuri conține și marja prețului de revânzare care acoperă cheltuielile de vânzare și exploatare pe cele două componente: utilizarea de resurse și riscuri asumate[40]. Beneficiul financiar calculat după deducerea din prețul de revânzare a prețului de achiziție și a marjei și eventual a altor costuri aferente achiziției[41] (taxele vamale) reprezintă etalonul de lungime de braț pentru cuantificarea prețului de transfer. Metoda este eficientă în cadrul aplicării la operațiuni de marketing[42]. Metoda este supusă condiționării pentru validare prin cel puțin una dintre următoarele condiții:

a) diferențele identificate între prețurile tranzacțiilor controlate și tranzacțiilor necontrolate nu afectează substanțial prețul pe piața deschisă;

b) pot fi efectuate unele ajustări suficient de adecvate pentru eliminarea efectelor generate de diferențele constatate.

---

36 Kim, S., Ku, S., Chang, W., & Song, J. W. (2020). Predicting the Direction of US Stock Prices Using Effective Transfer Entropy and Machine Learning Techniques. IEEE Access, 8, 111660–111682. https://doi.org/10.1109/ACCESS.2020.3002174.

37 Dobson, P. W., & Waterson, M. (2003). Countervailing Power and Consumer Prices. The Economic Journal, 107(441), 418–430. https://doi.org/10.1111/j.0013-0133.1997.167.x.

38 Hyde, C. E., & Choe, C. (2005). Keeping Two Sets of Books: The Relationship Between Tax and Incentive Transfer Prices. Journal of Economics & Management Strategy, 14(1), 165–186. https://doi.org/https://doi.org/10.1111/j.1430-9134.2005.00038.x.

39 Luft, J. L., & Libby, R. (1997). Profit Comparisons, Market Prices and Managers' Judgments about Negotiated Transfer Prices. The Accounting Review, 72(2), 217–229. Retrieved from http://www.jstor.org/stable/248553

40 Otto, F., Michael, F., Philipp, G., Gertraud, L., Martina, N., & Martin, S. (2015). Tax Avoidance, Tax Evasion and Tax Havens, AK Wien Editure, 101 pp. Retrieved from https://media.arbeiterkammer.at/wien/PDF/studien/Studie_tax_avoidance.pdf.

41 Davies, R. B., Martin, J., Parenti, M., & Toubal, F. (2018). Knocking on Tax Haven's Door: Multinational Firms and Transfer Pricing. The Review of Economics and Statistics, 100(1), 120–134. https://doi.org/10.1162/REST_a_00673.

42 Zhang, R., & Wang, K. (2019). A Multi-Echelon Global Supply Chain Network Design Based on Transfer-Pricing Strategy. Journal of Industrial Integration and Management, 04(01), 1850020. https://doi.org/10.1142/S2424862218500203.

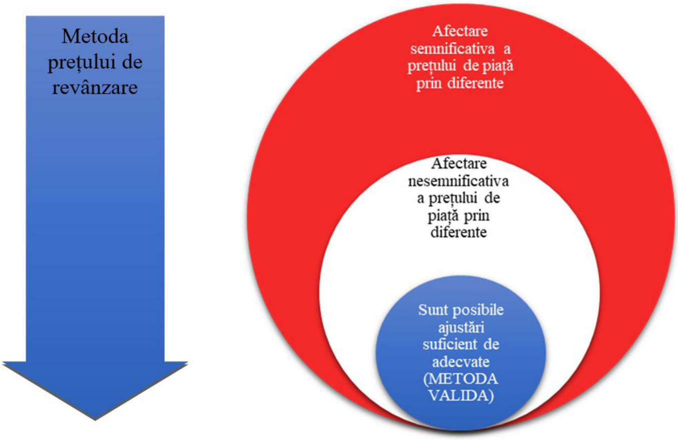


Figura nr. 5.8. – Validarea metodei prețului de revânzare

Sursa: Contribuție proprie

Raționalitatea metodei constă în aplicarea echilibrului funcțional respectiv principiul înlocuirii bunurilor prin echivalență funcțională și totuși aceasta reprezintă o deficiență a metodei datorită faptului că în practică pe o piață globală echilibrul funcțional este dificil de demonstrat. O altă deficiență a metodei constă în flexibilitatea mai mare a comparabilității prețurilor pe fondul existenței diferențelor funcționale și nesimilarității produselor comparate. O a treia deficiență în calculul marjelor poate interveni în momentul în care crește durata de depozitare a bunurilor la furnizorul parte afiliată. În acest caz valoarea marjei poate fi afectată de schimbări ale pieței, diferențe de cost pe perioada depozitării și variația cursului de schimb. Există mai multe elemente decât în cazul primei metode care diluează concluziile unei analize pe baza metodologiei prețului de revânzare decât în cazul metodei prețului comparabil necontrolat.

Metoda cost plus este o metodă tradițională care utilizează ca date de intrare costurile efectuate de vânzător[43] (pentru bunuri sau servicii) transferate unui cumpărător afiliat. Se urmăresc costurile adiționale, care afectează profitul (profit raportat la profitul obișnuit obținut în condiții de piață liberă). Metoda presupune realizarea unui tablou de cost[44] (cost plus) care să permită la atingerea unui preț de vânzare la o lungime de braț de cel al tranzacției necontrolate.

[43] de Mooij, R., & Liu, L. (2020). At a Cost: The Real Effects of Transfer Pricing Regulations. IMF Economic Review, 68(1), 268–306. https://doi.org/10.1057/s41308-019-00105-0.

[44] Rathke, A. A. T., Rezende, A. J., & Watrin, C. (2020). Classification of transfer pricing systems across countries. International Economics, 164, 151–167. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.inteco.2020.08.002.

Metoda este eficientă în cadrul aplicării la operațiuni de marketing. Metoda este supusă condiționării pentru validare prin cel puțin una dintre următoarele condiții:

a) diferențele identificate între prețurile tranzacțiilor controlate și tranzacțiilor necontrolate nu afectează substanțial prețul pe piața deschisă;

b) pot fi efectuate unele ajustări suficient de adecvate pentru eliminarea efectelor generate de diferențele constatate.

Avantajul metodei constă în faptul că necesită posibil mai puține ajustări pentru a reflecta diferențele între tranzacția controlată și tranzacția necontrolată, decât în cazul metodei prețului comparabil necontrolat. Deficiențele metodei constau în sensibilitatea la diferențele funcționale ale produselor comparate, iar necesarul suplimentar de ajustări poate dilua efectul analizei. O altă deficiență o reprezintă stabilirea costurilor și identificarea dint total costuri efectuate pe o perioadă de timp a acelor costuri care sunt aferente tranzacției. De asemeni baza comparabilă de cost reprezintă o dificultate în aplicarea acestei metode. Se poate aplica în cadrul acestei metode pentru diferențele funcționale identificate principiul recompensării separate a funcționalităților, acest aspect presupunând segregarea cheltuielilor pe operațiuni și identificarea resurselor utilizate și a riscurilor asumate pe fiecare etapă/funcțiune în parte. Metodele tradiționale sunt considerate a avea cele mai fiabile rezultate prin raportarea la principiul lungimii de braț, totuși pot exista situații excepționale când datorită lipsei de date, sau datorită calității datelor, metodele tradiționale nu pot fi aplicate cu obținerea de rezultatelor fidele și în acest caz practica a confirmat utilizarea și a altor metode denumite generic metode de profit tranzacțional, adică metode care pornesc de la analiza profiturilor obținute în tranzacții realizate de părți afiliate. După aplicarea principiului lungimii de braț s-a constatat că aceste metode se subscriu metodelor profiturilor comparabile sau metodelor ce derivă din modificarea metodei preț de revânzare sau metodei cost plus.

Metodele profitului tranzacțional analizează acele profituri obținute din tranzacții controlate și se bazează pe metoda splitării profitului sau metoda marjei tranzacționale nete. Condiționarea în cazul tranzacțiilor analizate prin metode de împărțire a profitului vizează similaritatea condițiilor de tranzacționare în cazul unei tranzacții controlate și a unei tranzacții necontrolate cu bunuri de același fel. Deficiențele metodelor de acest fel pot conduce la supraimpozitare și acest aspect este considerat neacceptabil în conformitate cu principiul lungimii de braț. Metodele tranzacționale tradi-

ționale conțin elemente suplimentare de eligibilitate în stabilirea aplicabilității principiului lungimii de braț la prețurile de transfer și acestea conform practicii sunt aplicabile în majoritatea cazurilor de întocmirea Dosarului prețurilor de transfer. În unele cazuri excepționale (în absența datelor) se pot aplica metode de analiză a profitului tranzacțional ca metode de sine stătătoare sau în combinație cu metodele tranzacționale tradiționale. Dintre metodele alternative cea mai puțin utilizată, este metoda marjei tranzacționale nete care este considerată încă o metodă experimentală de către specialiști.

5.3. Metodologia de constituire a dosarului prețurilor de transfer

Dosarul prețurilor de transfer conține câteva elemente care îl personifică în raport cu alte analize intra-grup. În partea introductivă sunt definite scopul și obiectivele analizei, de asemeni tot în partea introductivă sunt prezentate pe scurt elementele de identificare ale entităților afiliate analizate și a auditorului sau a persoanei care întocmește dosarul prețurilor de transfer. O altă componentă ce se regăsește în partea introductivă o reprezintă prezentarea succintă a capitolelor ce fac obiectul dosarului prețurilor de transfer cu sursele documentare aferente și perioada de desfășurare a analizei.

Prima etapă a întocmirii dosarului vizează analiza și înțelegerea evoluției sectorului de activitate în care își desfășoară activitatea părțile afiliate a căror tranzacții se regăsesc în dosarul prețurilor de transfer. Fundamentarea analizei de ramură vizează identificarea condițiilor de piață și a elementelor adiționale care pot influența semnificativ prețurile de transfer din perioada analizată. Analiza de ramură este realizată pornind de la contextul macroeconomic global, contextul macroeconomic european până la contextul macroeconomic național. Se urmăresc elemente de fluctuație tehnologică, evaluarea lanțurilor global valorice și aderarea la acestea, precum și distanța între tehnologiile utilizate la nivel global și tehnologiile utilizate la nivel național. În acest capitol este evaluat și riscul de piață în raport cu nivelul de globalizare al pieței. A doua secțiune în cadrul analizei evoluției sectorului de activitate o reprezintă identificarea cotei de piață a entităților afiliate și prezentarea în dinamică pe perioada analizei a dinamicii acestei cote. Această prezentare este corelată cu prezentarea principalelor rezultate financiare ale entității.

A doua etapă vizează analiza și înțelegerea grupului economic din care fac parte entitățile afiliate care au derulat tranzacții controlate. Această ana-

liză vizează pentru grupul în cauză evaluarea structurii legale, operaționale, funcționale și istoricul acestuia. Analiza are la bază identificarea poziției economice a grupului, aderența unitară sau neunitară la cote de piață, evaluarea specificului economic al grupului și a strategiei de afaceri a acestuia (în raport cu mediul concurențial global și strategia intra-grup). Structura funcțională este analizată atât pentru funcțiile de exercitare (producție, distribuție, controlul calității, lanț logistic și de depozitare, promovare sau funcția de inovare), cât și pe funcțiile de reciclare-colectare sau funcțiile administrative. La nivelul grupului este important a se evalua, diagnostica și prezenta riscurile asumate, pachetul de riscuri trebuind a identifica atât riscurile de piață, riscurile financiare, cât și riscurile de producție. În absența unei analize riguroase dosarul prețurilor de transfer poate fi afectat pe componenta sa eligibilă prin raportare la aplicarea principiului lungimii de braț. Ca analiză în cadrul acestei etape trebuie să fie inclusă analiza produselor și serviciilor oferite de către grup, cât și analiza activelor disponibile pentru utilizare de către entitățile afiliate grupului. Analiza activelor trebuie realizată distinct pentru activele intangibile și activele fixe deoarece acestea comportă riscuri asumate diferit, iar profilul funcțional al grupului poate fi realizat în funcție de analiza activelor deținute și a produselor și serviciilor oferite de fiecare entitate a grupului. Un alt element semnificativ al analizei de grup o reprezintă analiza politicii de prețuri de transfer la nivelul grupului. Această politică analizează atât aranjamentele financiare ale grupului (inclusiv cele în curs de întocmire), aderarea la principiile internaționale privind prețurile de transfer (ghidul OECD) sau acorduri de preț în avans încheiate în cadrul grupului. La acest capitol o parte distinctă dar foarte importantă constă în identificarea elementelor de insecuritate economică, manifestate la nivelul grupului și care pot conduce la eventuale insolvențe sau restructurări în cadrul grupului.

A treia etapă o reprezintă analiza și înțelegerea activității economice a entității afiliate analizate. Această analiză evaluează structura legală, operațională, funcțională și istoricul entității cu evidențierea principalelor rezultate financiare obținute în perioada analizată. Etapa mai conține o analiză a strategiei de afaceri și o paralelă a acestei strategii cu strategia identificată la nivel de grup. Este evaluată cota de piață a entității și politicile prețurilor de transfer referitor la serviciile intra-grup. Ca și în cazul grupului, elementele referitoare la insecuritatea economică a entității se prezintă distinct, fie că acestea au fost de natura restructurărilor insolvențelor sau evenimentelor CIP (semnalate de centrala incidențelor de plăți).

A patra etapă o constituie prezentarea tranzacțiilor intra-grup, cantitativ și valoric în dinamică pe toată perioada analizată. Conține elementele de identificare a fiecărei tranzacții în raport cu activitatea funcțională identificată la nivelul entității și a grupului, elemente de identificare a modului de tranzacționare, metodologia de stabilire a prețului (defalcat pentru fiecare tip de bun), informații privind modul de tranzacționare și fluxurile tranzacționale pe fiecare tip de bun în parte. Tot în această etapă se includ identificarea altor tipuri de tranzacții derulate cu partea afiliată (aici putând fi vorba de transferuri de active, servicii de transport, servicii de închiriere, tranzacții cu valori nesemnificative, servicii administrative și de contabilitate, etc.). toate aceste tranzacții sunt analizate pe cele trei componente distincte, respectiv: mod de tranzacționare, metodologie de stabilire a prețurilor de transfer și fluxurile economice și financiare ale tranzacțiilor.

A cincea etapă constă în realizarea analizei funcționale a tranzacțiilor. Aceasta se realizează prin asocierea entităților implicate în tranzacții cu coeficienți sau indecși de tranzacționare în funcție de riscul asumat și angajarea de active în cadrul tranzacției. Astfel, este realizat tabloul de activități/funcțiuni în format matriceal, fiind asignate entității afiliate și grupului indecși de tranzacționare conform principiilor de mai sus pe următoarele categorii economice:

– activități administrative (management strategic, servicii juridice, servicii de tehnologia informației, managementul resurselor umane, serviciile de contabilitate);

– activități operaționale (bugetarea operațiunilor economice, parcurgerea fazelor de producție, efectuarea controlului de calitate, ambalarea produselor, coordonarea producției, coordonarea vânzărilor, activități de cercetare-dezvoltare, proiectarea produselor inovatoare și lansarea pe piață a acestora, activități de mentenanță și activități de modernizare a echipamentelor și instalațiilor);

– procesul de aprovizionare (bugetarea achizițiilor, identificarea furnizorilor noi pentru bunuri și servicii, negocierea contractelor de achiziții, monitorizarea fluxului de aprovizionare, recepția și depozitarea produselor, controlul intern al calității stocurilor);

– procesul de vânzare și promovare (redactarea planului de vânzări, adoptarea strategiei de marketing, planificarea implementării strategiei, menținerea relațiilor cu clienții actuali, contactarea unor potențiali clienți, supravegherea eventualelor reclamații, monitorizarea datoriilor cu termen depășit de încasare, monitorizarea datoriilor curente);

– procesul logistic (strategia de distribuție, stabilirea termenilor de livrare a bunurilor în condițiile INCOTERMS, monitorizarea costurilor serviciilor de transport, monitorizarea asigurării bunurilor pe timpul transportului, monitorizarea fluxurilor și a termenelor de livrare);

– procesul de finanțare (identificarea surselor de asigurarea a finanțării activității curente și de investiții, organizarea și gestionarea activităților financiare, gestionarea lichidităților și fluxurilor de trezorerie, calculul cotelor de adaos și a preșurilor de vânzare, organizarea sistemului de asigurări, inclusiv analiza riscurilor în asigurare, planificarea financiară, analize de cost, analize de rentabilitate, analize de executabilitate a proiectelor de investiții, elaborarea și monitorizarea execuției bugetului anual de venituri și cheltuieli, raportarea financiară periodică, inclusiv auditul financiar).

O altă secțiune în cadrul acestei etape o reprezintă analiza de risc asumat care la rândul acesteia se realizează tot în format matriceal, cu asignarea indecșilor de risc asumat pentru entitatea afiliată analizată și grupul din care face parte și cu care a derulat tranzacții controlate:

– costuri aferente transferurilor de materii prime, materiale, produse semifabricate la nivelul grupului (cost de achiziție, cost de producție, cost de depozitare, costurile cu resursa umană, costurile de ambalare și de transport, costurile de înlocuire a produselor defecte și costurile de amortizare, costuri financiare constând în costuri cu diferențele de curs valutar, costuri administrative);

– costuri legate de crearea și vânzarea produsului finit (cost de achiziție a materialelor auxiliare, cost de fabricare a produselor, cost cu amortizarea mijloacelor fixe, cost cu resursa umană implicată în procesul de producție, costuri de ambalare și transport, costuri cu casare sau distrugerea produselor finite defecte – rebuturi, costuri financiare constând în costuri cu diferențele de curs valutar, costuri administrative);

– costuri aferente transferului de mijloace fixe (costuri de transport, costuri administrative, costuri financiare constând în costuri cu diferențele de curs valutar);

– costuri aferente prestării serviciilor (costurile cu resursa umană implicată în prestarea serviciilor, costuri financiare constând în costuri cu diferențele de curs valutar, costuri administrative);

A șasea etapă constă în sintetizarea analizelor efectuate în etapele precedente în vederea identificării profilului economic complet al entității în cadrul grupului, riscurile asumate și activele utilizate în tranzacțiile controlate. Ultima etapă o reprezintă etapa analizei tranzacțiilor intra-grup în

scopul de a stabili concordanța dintre prețurile de transfer și prețurile de pe piața liberă cu aplicarea principiului lungimii de braț. Selectarea metodei este una din etapele analizei și uzual în contextul existenței datelor suficiente conform celor expuse la subcapitolul precedent este aleasă metoda prețului comparabil necontrolat. Aplicabilitatea metodei trebuie expusă pe larg, precum și posibilitatea identificării tranzacțiilor comparabile.

De asemenea o sub-etapă semnificativă o reprezintă stabilirea pasului de eșantionare în cazul volumului mare de tranzacții desfășurate între părțile afiliate și totodată identificarea elementelor de asumare a riscului și transfer de active utilizate în cazul comparării tranzacțiilor pe baza principiului lungimii de braț. De menționat este faptul că analiza prețurilor de transfer din punct de vedere tehnic pentru produse comparabile, implicate în tranzacții controlate și necontrolate poate fi efectuată prin testele rapide cuartilic sau percentilic, teste care permit identificarea frecvențelor de tranzacționare pe intervale și poate fi astfel ușor de identificat diferența fața de aplicarea principiului lungimii de braț.

Căutarea tranzacțiilor comparabile (Figura 5.9) are ca fundament câteva criterii de segregare a masei de tranzacții, raportate pe unele platforme (exemplu baza de date Amadeus) cum ar fi:

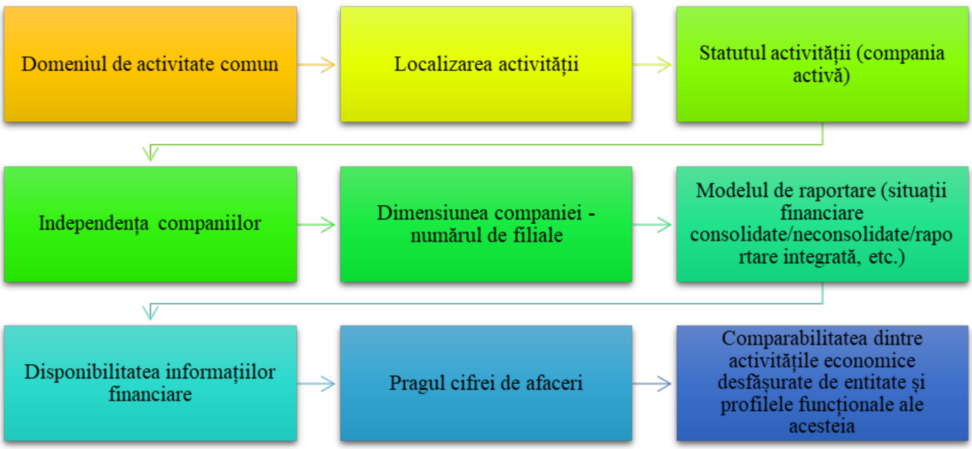


Figura nr. 5.9. – Segregarea identificării tranzacțiilor comparabile

Sursa: Contribuție proprie

Dosarul prețurilor de transfer conține o parte de concluzii, care identifică pe scurt principalele elemente de influență asupra tranzacțiilor și rezultatele succinte ale analizei economice privind metoda utilizată, indicatorul

de profitabilitate și rezultatele analizei pentru fiecare bun sau serviciu care a făcut obiectul tranzacțiilor între părți afiliate, inclusiv justificarea economică a tranzacțiilor cu valoare nesemnificativă. Metodologia de constituire a dosarului prețurilor de transfer a căpătat o relevanță metodologică prin standardizarea etapelor de realizare a acesteia, generând efecte economice prin creșterea transparenței economice a entităților care practică tranzacții controlate; monitorizarea riscului asumat în raport cu riscul existent la data tranzacției și stabilitate financiară în cazul operațiilor de control fiscal prin raportare la o bază metodologică concretă, demonstrabilă și justificabilă în condițiile unui eventual litigiu fiscal. Pe de altă parte întocmirea dosarului prețurilor de transfer se regăsește în manualul de politici contabile ca și capitol distinct în condițiile în care entitatea este afiliată unui grup economico–financiar.

5.4. Conceptualizarea modelului testului acid pentru evaluarea markerilor de risc în construirea dosarului prețurilor de transfer

Din punct de vedere metodologic, modelul economic se definește pe baza unor ipoteze de lucru care presupun atingerea scopului modelării și anume: elaborarea modelului testului acid pentru evaluarea markerilor de risc care să cuantifice riscul adiționat tranzacțiilor controlate la data raportării financiare și care să poată fi inclus în manualul de politici contabile în secțiunea privind monitorizarea tranzacțiilor cu părțile afiliate. Din punct de vedere economic odată cu globalizarea activității economice s-a constatat o accentuare a cazuisticii fiscale privind constatarea erorilor și fraudelor a entităților implicate în tranzacțiile globale. O analiză a dinamicii comerțului global reflectă intensificarea fluxurilor comerciale și transferul gradual al acestora în mediul online acolo unde barierele de verificare a legalității și sustenabilității tranzacțiilor sunt mult mai fragile, iar interoperabilitatea schimburilor economice este mult accelerată. În acest context există în literatura de specialitate și în demersurile legislative inițiate de forurile economice cu atribuții de supraveghere și control o aplecare către identificarea pofilelor de risc. La o căutare în literatura de specialitate (Google Academic) (Figura 5.10), rezultă ca sunt mai mult de 840.000 de lucrări științifice publicate în ultimii zece ani privind expunerea la riscul fiscal și măsuri de cuantificare a acestei expuneri în vederea controlării riscului.

Acest aspect trebuie analizat atât prin prisma politicilor de consolidare a comportamentului de detectare a riscului, cât și din punct de vedere al

dinamicii economice (confruntarea cu perioade succesive de creștere economică sau criză economică), aspecte care modifică comportamentul agenților economici în sensul adaptării la aceste măsuri reglementative și identificarea unor posibilități de maximizare a interesului economic (maximizarea profitului și a cotei de piață). Astfel, consider că demersurile privind delimitările operaționale ale organismelor economice au rezonat generic cu interesele agenților economici, în special a celor aflați în relație de dependență prin afiliere sau joint venture prin crearea tranzacțiilor circulare, disimularea pierderilor și/sau profiturilor sau prin crearea unor funcțiuni cu destinație non-economică (vizând printre altele forme ale protecției sociale sau avantaje obținute prin utilizarea indirectă a acestora). Rezultă că conceptualizarea unui model de identificare validă a riscurilor fiscale, în special în ceea ce privește tranzacțiile cu părți afiliate reprezintă o necesitate care rezonează atât cu interesul entităților economice cu atribuții în domeniu, cât și cu interesele corporațiilor multinaționale care își doresc implementarea principiilor de dezvoltare sustenabilă la toate nivelele organizației.

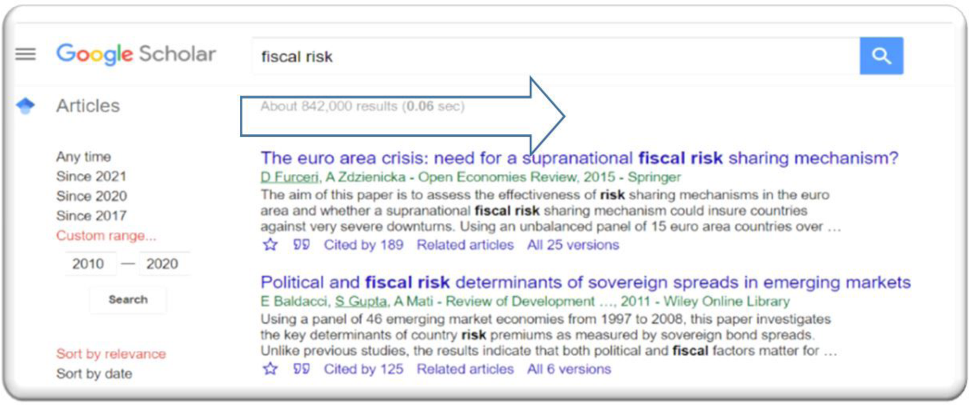


Figura nr. 5.10. – Dinamica cercetării în ultimii 10 ani privind expunerea la riscul fiscal și măsuri de cuantificare a acestei expuneri în vederea controlării riscului

Sursa: Google Scholar
https://scholar.google.com/scholar?q=fiscal+risk&hl=en&as_sdt=0%2C5&as_ylo=2010&as_yhi=2020

5.4.1 Identificarea indicatorilor sensibili la risc și integrarea acestora în modelul matematic propus

Prima categorie de indicatori economici este reprezentată de indicatorii de detectare a pragului de beneficiu. Această categorie de indicatori se cuantifică atât pe baza principiului de funcționare a economiei (creștere economică benefică și perpetuă), cât și pe baza principiului prudenței sau a bazei

rezonabile de opinie. Principiul creșterii economice benefice și perpetue se bazează în cadrul unei entități dezvoltate la nivel internațional (companie multinațională) pe asigurarea în orice moment al interesului părților interesate. Din punct de vedere matematic evaluarea interesului părților interesate în baza principiului amintit rezidă în evaluarea prospectivă a recuperării investiției prin metode de previziune financiară și în evaluarea rezonabilă a protejării capitalului prin metode retrospective de analiză a deprecierii capitalurilor și/sau de erodare în raport cu rata de acumulare prezumată. Metodologic cuantificarea beneficiului realizat trebuie raportată la un minim al beneficiului prezumat în condiții de risc fiscal constant.

Anumite elemente tehnice pot fi luate în considerare în stabilirea bazei de evaluare predictivă a beneficiului prezumat:

– transferul drepturilor de proprietate intelectuală dintr-un stat în alt stat;

– costurile de relocare;

– modificări ale redevențelor obținute prin transferul de proprietate intelectuală;

Principiul trebuie completat cu evaluarea riscului asumat prin identificarea și izolarea elementelor de risc al tranzacțiilor în raport cu riscul de fraudă și eroare sau modificarea structurii lanțurilor global valorice ca indicator de vulnerabilitate macroeconomică. Adiționat analizei de risc trebuie evaluate și separate elementele ce comportă risc financiar de cele care comportă risc fiscal.

În concluzie indicatorii economici de detectare a riscului potențial generează valori nenule dacă și numai dacă nu este depășit pragul de beneficiu prezumat. A doua categorie de indicatori sunt indicatorii economici de detectare a particularităților specifice unei tranzacții controlate, care comportă anumite caracteristici generice cum ar fi:

– caracteristici privind existența clauzelor de confidențialitate în tranzacțiile controlate de măsura a afecta transparența fiscală a tranzacțiilor stabilită prin cadrul legal specific;

– caracteristici privind transformarea formei materiale ale unor elemente financiare precum transformarea fondului comercial în participații prin utilizarea dreptului de preemțiune, utilizarea unor venituri supuse impozitării pentru donații în scopul de a reduce cheltuielile fiscale;

– caracteristici de flux ale tranzacțiilor comerciale bazate pe principii moderne, precum conceptul de economie circulară, în care părțile afiliate

pot obține anumite avantaje ca urmare a extinderii ciclului de viață al produselor;

– caracteristici privind rezidența fiscală și tratamentul fiscal aplicabil tranzacțiilor, dacă și numai dacă există elemente de incertitudine privind rezidența fiscală într-un stat necooperant sau în paradisuri fiscale;

– caracteristici privind vulnerabilități ale elementelor de asigurare a tranzacțiilor

A treia categorie de indicatori vizează aspecte privind dubla impozitare și identifică riscul asociat prin evaluarea deducerilor la impozitare (exemplu: solicitarea deducerii pentru amortizarea activului în mai multe jurisdicții fiscale). O altă modalitate de identificare a riscului reprezintă identificarea elementelor de venit sau capital, pentru care se operează scutirea de la dublă impunere în mai multe jurisdicții, sau evaluarea viciilor în aplicarea principiului permanenței metodelor în cazul transferurilor de active prin tranzacții comerciale internaționale

A patra categorie de indicatori economici prezintă conformitate pentru riscul informațional (transferuri financiare internaționale întrerupte prin tranzitarea unui paradis fiscal, reclasificarea veniturilor în elemente cu volatilitate ridicată, susceptibile a se sustrage raportărilor internaționale. O categorie semnificativă a riscului informațional o reprezintă aranjamentele de lanț juridic, care pot include tranzacții cu părți în insolvență sau reorganizare sau mai periculos cu persoane juridice fictive.

A cincea categorie de indicatori economici de identificarea riscului vizează specificul tranzacțiilor controlate și conține elemente generice precum:

– identificarea aranjamentelor de utilizare a normelor unilaterale (aranjamente privind sfera de siguranță);

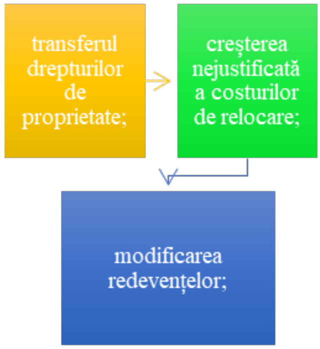
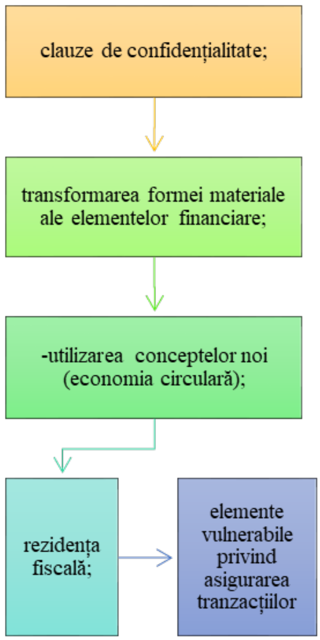
– identificarea transferurilor de proprietate intelectuală difuz evaluate (transferuri de active intangibile ce urmează a se produce după data încheierii înțelegerii);

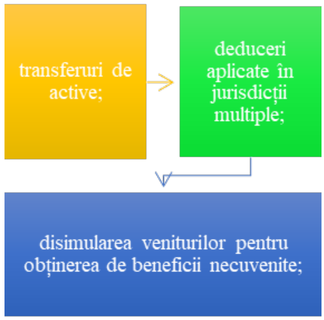
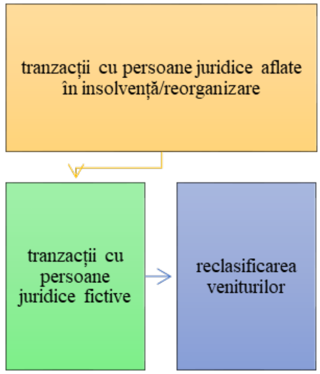
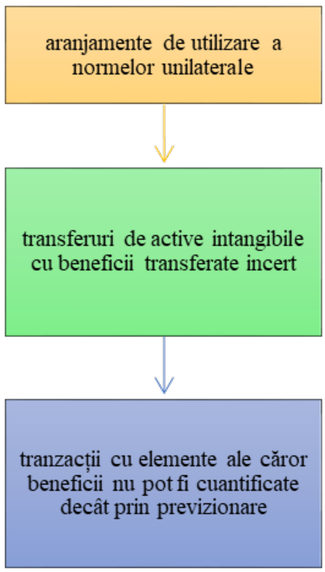
– identificarea elementelor tranzacționate pe baza promisiunii de a genera fluxuri financiare viitoare sau venituri preconizate pentru care la data încheierii înțelegerii nu existau elemente certe.

Sinteza indicatorilor economici supuși monitorizării pentru identificarea testului acid de evaluare a facturilor de risc în constituirea Dosarului prețurilor de transfer (prin modelare) este prezentat în tabelul 5.1.

Pe baza tabelului 5.1. privind sinteza indicatorilor economici utilizabili se poate trece la etapa următoare privind conceptualizarea modelului de analiză de risc.

Tabelul nr. 5.1. Indicatorii economici și clasele de risc aferente pentru conceptualizarea -modelului de analiză de risc

Nr crt.	**Denumire indicator**	**Tranzacții controlate**	**Principiul lungimii de braț**	**Tranzacții necontrolate**
1	Cuantificarea beneficiului controlat	Atingerea limitei necesare pentru depășirea beneficiului minimal prezumat Identificarea riscurilor privind nerealizarea beneficiului minimal prezumat	Risc:  	Maximizarea beneficiului controlat Identificarea riscurilor aferente lanțurilor global valorice
2	Cuantificarea particularităților de tranzacționare	Prezența caracteristicilor generice particulare	Risc:  	Minimizarea elementelor generice particulare

Nr crt.	**Denumire indicator**	**Tranzacții controlate**	**Principiul lungimii de braț**	**Tranzacții necontrolate**
3	Cuantificarea elementelor privind dubla impunere	Limitarea elementelor neclare din sfera jurisdicției fiscale multiple	Risc: 	Abordarea rezonabilă a comportamentului fiscal
4	Cuantificarea elementelor privind riscul informațional	Limitarea elementelor privind riscul informațional asimilat tranzacțiilor derulate prin paradisuri fiscale sau aranjamentelor de lanț juridic	Risc: 	Minimizarea litigiilor privind operații cu risc informațional crescut
5	Cuantificarea elementelor de risc privind tranzacțiile între părți afiliate	Identificarea elementelor care produc abaterea de la lungimea de braț	Risc: 	Minimizarea acestor tipuri de elemente (absența acestora)

Sursa: Contribuție proprie

5.4.2. Elaborarea modelului statistic pentru evaluarea markerilor de risc cu impact asupra rezilienței performanței financiare

Din punct de vedere metodologic, modelul economic se definește pe baza unor ipoteze de lucru care presupun atingerea scopului modelării și anume: elaborarea modelului testului acid pentru evaluarea markerilor de risc care să cuantifice riscul adiționat tranzacțiilor controlate la data raportării financiare și care să poată fi inclus în manualul de politici contabile în secțiunea privind monitorizarea tranzacțiilor cu părțile afiliate.

Ipotezele modelului sunt definite după cum urmează:

– I1 Cuantificarea beneficiului minimal prezumat în cazul tranzacțiilor controlate reprezintă limita minimă în analiza tranzacțiilor prin metoda prețului comparabil necontrolat, dacă și numai dacă acest minim respectă principiul lungimii de braț.

– I2 Elementele generice reprezintă elemente de risc în evaluarea dosarului prețurilor de transfer, dacă și numai dacă acestea afectează semnificativ valoarea tranzacției raportată la principiul lungimii de braț.

– I3 Elementele privind dubla impunere se adiționează riscului fiscal, dacă și numai dacă prin producerea unor evenimente legate de acestea se obține o diferență semnificativă în raport cu tranzacțiile necontrolate de natură a aduce inconsistență dosarului prețurilor de transfer.

– I4 Riscul informațional se evaluează și se adiționează pachetului de risc dacă și numai dacă indicatorii de lichiditate și solvabilitate reprezintă alterări de natură a confirma inconsistența tranzacției.

– I5 Aranjamentele de utilizare a normelor unilaterale și celelalte elemente de risc tranzacțional se adiționează pachetului de risc, dacă și numai dacă prin utilizarea acestor elemente se produce o abatere semnificativă de la principiul lungimii de braț aplicabil tranzacțiilor controlate în relație cu tranzacțiile necontrolate.

Pentru demonstrarea ipotezelor de lucru s-a procedat la întocmirea schemei logice (Figura 5.11) a modelului astfel:

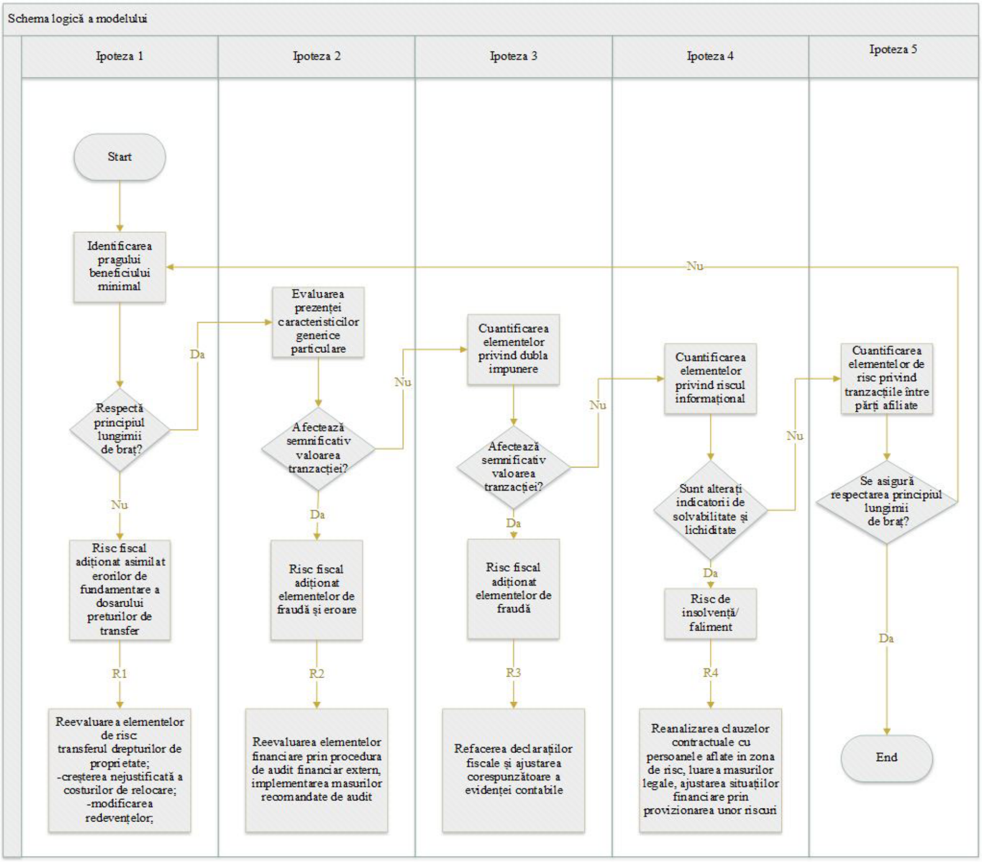


Figura nr. 5.11. – Dinamica cercetării în ultimii 10 ani privind expunerea la riscul fiscal și măsuri de cuantificare a acestei expuneri în vederea controlării riscului

Sursa: Contribuție proprie

Pentru demonstrarea ipotezelor de lucru s-a procedat la întocmirea schemei logice a modelului astfel:

Rezultă din schema logică a modelului că riscul cumulat reprezintă un cumul de riscuri individuale (R_1, R_2, R_3, R_4) și reziduale (R_5) ceea ce din punct de vedere matematic poate fi reprezentat sub forma ecuației de mai jos:

$$R_c > 0 \rightarrow \begin{cases} R_c = R_1 \cup R_2 \cup R_3 \cup R_4 \cup R_5 \\ \min\limits_{c \to 5}(R_c) = R4 > 0 \end{cases} \tag{1}$$

unde:

– Rc – reprezintă riscul cumulat;

– R_1 – reprezintă riscul fiscal asimilat erorilor de fundamentare a dosarului prețurilor de transfer;

– R_2 – reprezintă riscul fiscal adiționat elementelor de eroare;

– R_3 – reprezintă riscul fiscal adiționat elementelor de fraudă fiscală;

– R_4 – reprezintă riscul economic de insolvență/faliment asumat în contextul pieței concurențiale;

– R_5 – reprezintă riscul rezidual aranjamentelor de utilizare a normelor unilaterale și a altor elemente care adaugă risc tranzacțiilor controlate altele decât cele identificate cu ocazia evaluării riscurilor R_1, R_2, R_3, R_4;

Definim R_1 o funcție de risc:

$$R_1(x): Q \longrightarrow Q, R_1(x) > 0, \leftrightarrow (\text{A})$$

$$(\text{A}) \leftrightarrow \begin{cases} \lim\limits_{i\to\infty}(B_i) - \min\limits_{0\le B\le PN_n}(B) > 0 \\ \min\limits_{0\le B\le PN_n}(B) > [Q(T_n) - Q(T_c)]; Q(T_c) = Q\left(\frac{\sum T_c * n_c}{\sum n_c}\right) \end{cases} \qquad (2)$$

unde:

– R1 – reprezintă riscul fiscal asimilat erorilor de fundamentare a dosarului prețurilor de transfer;

– Q – reprezintă mulțimea numerelor raționale;

– Bi – reprezintă beneficiul individual obținut în urma fiecărei tranzacții;

– min(B) – reprezintă beneficiul minimal prezumat prin cuantificarea interesului părților interesate în ceea ce privește protejarea capitalului investit;

– PNn – reprezintă profitul net obținut în exercițiul financiar încheiat pentru care se aplică testul acid și totodată reprezintă limita maximă a beneficiului minimal prezumat;

– Q (T) – reprezintă cuartila selectată a tranzacției pentru evaluarea dosarului prețului de transfer;

– Q (Tn) – reprezintă cuartila selectată a tranzacției necontrolate, utilizată în evaluarea dosarului prețurilor de transfer prin raportare la respectarea principiului lungimii de braț;

– Q (Tc) – reprezintă cuartila rezultată din analiza tranzacțiilor controlate, realizate de entități afiliate pentru care se întocmește dosarul prețurilor de transfer.

În cazul în care există elemente de risc (R2 > 0 sau R3 > 0) în locul intervalelor cuartilice se recomandă utilizarea intervalelor percentilice pentru stabilirea respectării principiului lungimii de braț.

Definim R2 o funcție de risc:

$$R_2(x): Q \longrightarrow Q, R_2(x) > 0, \leftrightarrow \begin{cases} Q(T_c) \cap Q(T_{c_{CGP}}) \neq \emptyset \\ Q(T_{c_{CGP}}) < Q(T_c); Q(T_c) = Q\left(\frac{\sum T_c * n_c}{\sum n_c}\right) \end{cases} \qquad (3)$$

unde:

– R_2 – reprezintă riscul fiscal adiționat elementelor de eroare;

– Q – reprezintă mulțimea numerelor raționale;

– Q (T) – reprezintă cuartila selectată a tranzacției pentru evaluarea dosarului prețului de transfer;

– $Q\left(T_{c_{CGP}}\right)$ – reprezintă cuartila analizată pentru tranzacțiile controlate identificate, la care se manifestă prezența caracteristicilor generice particulare;

– $Q(T_c)$ – reprezintă cuartila rezultată din analiza tranzacțiilor controlate, realizate de entități afiliate pentru care se întocmește dosarul prețurilor de transfer.

În cazul în care există elemente de risc ($R_1 > 0$ sau $R_3 > 0$) în locul intervalelor cuartilice se recomandă utilizarea intervalelor percentilice pentru stabilirea respectării principiului lungimii de braț.

Definim R_3 o funcție de risc:

$$R_3(x): Q \longrightarrow Q, R_3(x) > 0, \leftrightarrow \begin{cases} Q(T_c) \cap Q\left(T_{c_{DI}}\right) \neq \emptyset \\ Q\left(T_{c_{DI}}\right) < Q(T_c); Q(T_c) = Q\left(\frac{\sum T_c * n_c}{\sum n_c}\right) \end{cases} \quad (4)$$

unde:

– R_3 – reprezintă riscul fiscal adiționat elementelor de fraudă fiscală;

– Q – reprezintă mulțimea numerelor raționale;

– Q (T) – reprezintă cuartila selectată a tranzacției pentru evaluarea dosarului prețului de transfer;

– $Q\left(T_{c_{DI}}\right)$ – reprezintă cuartila analizată pentru tranzacțiile controlate identificate, la care se manifestă elemente neclare din sfera jurisdicției fiscale;

– Q (T_c) – reprezintă cuartila rezultată din analiza tranzacțiilor controlate, realizate de entități afiliate pentru care se întocmește dosarul prețurilor de transfer.

În cazul în care există elemente de risc ($R_1 > 0$ sau $R_2 > 0$) în locul intervalelor cuartilice se recomandă utilizarea intervalelor percentilice pentru stabilirea respectării principiului lungimii de braț.

Definim R_4 o funcție de risc:

$$R4\,(x): Q \longrightarrow Q, R_4\,(x) > 0, \leftrightarrow \begin{cases} [(P_n < P_{n-1}) \cup (P_n < 0)] \neq \emptyset \\ \left[\left(R_{SG_{n-1}} < R_{SG_{n-1}}\right) \cup \left(R_{SG_n} < 0\right)\right] \neq \emptyset \\ \left[\left(R_{LG_n} < R_{LG_{n-1}}\right) \cup \left(R_{LG_n} < 0\right)\right] \neq \emptyset \end{cases} \quad (5)$$

unde:

– R_4 – reprezintă riscul economic de insolvență/faliment;

– Q – reprezintă mulțimea numerelor raționale;

– P_n – reprezintă profitul net obținut în exercițiul financiar încheiat pentru care se aplică testul acid și totodată reprezintă limita maximă a beneficiului minimal prezumat;

– P_{n-1} – reprezintă profitul net obținut în exercițiul financiar precedent pentru care se aplică testul acid și totodată reprezintă limita maximă a beneficiului minimal prezumat;

– R_{SG_n} – reprezintă rata solvabilității generale, respectiv nivelul de acoperire a datoriilor totale acumulate de entitate prin utilizarea activelor totale ale entității în exercițiul financiar încheiat;

– $R_{SG_{n-1}}$– reprezintă rata solvabilității generale, respectiv nivelul de acoperire a datoriilor totale acumulate de entitate prin utilizarea activelor totale ale entității în exercițiul financiar precedent;

– R_{LG_n} – reprezintă rata lichidității generale, respectiv asigurarea exigibilității pe termen scurt prin rotația activelor circulante proprii ale entității în exercițiul financiar încheiat;

– $R_{LG_{n-1}}$ – reprezintă rata lichidității generale, respectiv asigurarea exigibilității pe termen scurt prin rotația activelor circulante proprii ale entității în exercițiul financiar precedent;

Definim R_5 o funcție de risc:

$$R_5\,(x): Q \rightarrow Q, R_5 \rightarrow 0, \exists\, i \neq 0, i \in N, a.i. R_5 \neq 0, \leftrightarrow (\mathrm{B})$$

$$(B) \leftrightarrow \begin{cases} [(P_n < P_{n-1}) \cup (P_n < 0)] \neq 0 \\ AI_{n_i} < AI_{n-1_i} + AM_{AI_{n-1_i}} \\ \Delta AI_i > \Delta CA_i \end{cases} \quad (6)$$

unde:

– R_5 – reprezintă riscul rezidual aranjamentelor de utilizare a normelor unilaterale și a altor elemente care adaugă risc tranzacțiilor controlate altele decât cele identificate cu ocazia evaluării riscurilor R_1, R_2, R_3, R_4;

– Q – reprezintă mulțimea numerelor raționale;

– P_n – reprezintă profitul net obținut în exercițiul financiar încheiat pentru care se aplică testul acid și totodată reprezintă limita maximă a beneficiului minimal prezumat;

– P_{n-1} – reprezintă profitul net obținut în exercițiul financiar precedent pentru care se aplică testul acid și totodată reprezintă limita maximă a beneficiului minimal prezumat;

– i – reprezintă numărul de transferuri de active intangibile cu beneficii transferate incert sau care nu pot fi cuantificate decât prin previzionare;

– AI_{ni} – reprezintă valoarea contabilă în exercițiul financiar încheiat a activului intangibil transferat cu beneficii incerte;

– $AI_{n\text{-}1i}$ – reprezintă valoarea contabilă în exercițiul financiar precedent a activului intangibil transferat cu beneficii incerte;

– $AM_{AI_{n-1_i}}$ – reprezintă valoarea deprecierii activului intangibil în anul precedent și care diminuează valoarea contabilă din exercițiul financiar încheiat;

– ΔAI_i – reprezintă reducerea de valoare contabilă a activului intangibil identificat a fi transferat cu beneficii incerte în ultimul exercițiu financiar încheiat;

– ΔCA_i – reprezintă diferența de valoare a cifrei de afaceri prin efectuarea acestui tip de tranzacții controlate în raport cu beneficiul previzionat nerealizat.

În concluzie, putem afirma că *Modelul testului acid pentru evaluarea markerilor de risc în construirea dosarului prețurilor de transfer,* conceptualizat în prezenta teză de doctorat, constituie un adevărat tablou de bord pentru companiile multinaționale care trebuie să își construiască propriul dosar de prețuri de transfer, deoarece le oferă posibilitatea de a-și monitoriza fiecare categorie de risc, în orice moment și pentru fiecare tip de tranzacție în parte.

5.5. Diseminarea rezultatelor testului acid pentru evaluarea markerilor de risc

Din punct de vedere aplicativ, modelul economic verifică ipotezele de lucru care presupun atingerea scopului modelării și anume: testarea modelului testului acid pentru evaluarea markerilor de risc care să cuantifice riscul adiționat tranzacțiilor controlate la data raportării financiare și care să poată fi inclus în manualul de politici contabile în secțiunea privind monitorizarea tranzacțiilor cu părțile afiliate.

5.5.1 Colectarea datelor

Pentru testarea modelului propus în capitolul 3 am procedat la consolidarea a două baze de date cu informațiile financiare a 10 entități economice neafiliate și respectiv a 10 entități economice afiliate din județul Galați, pentru care s-au colectat informațiile în ultimii 5 ani calendaristici, respectiv perioada 2016-2020,

Domeniile de activitate ale entităților incluse în studiu realizat sunt:

– D. NICU SRL

0111-„Cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase”

– MAR-INA PRODPREST SRL

4690-„Comert cu ridicata nespecializat”
– AGROMEC COROD SA
0111”-Cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase”
– COMAT GALATI SA
4676-„Comerț cu ridicata al altor produse intermediare”
– MARCEL PROD TAPITERIE SRL
3109-„Fabricarea de mobilă n.c.a.”
– PROLLCEF SENDRENI SA
0111-„Cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase”
– ROXANA-G. SRL
0161-„Activitati auxiliare pentru producția vegetală”
– RĂZBOIENI SRL
1071-„Fabricarea pâinii, fabricarea prăjiturilor și a produselor proaspete de patiserie”
– BICOMI IMPEX SRL
4673-„Comerț cu ridicata al materialului lemnos și al materialelor de construcții și echipamentelor sanitare”
– GINAVIDOR SRL
4690-„Comerț cu ridicata nespecializat”
– MARIANO SRL
6810-„Cumpararea și vânzarea de bunuri imobiliare proprii”
– BRATES PRUT FRUMUSITA SRL
0111-„Cultivarea cerealelor”
– ELFEROM PLUS SRL
4690-„Comerț cu ridicata nespecializat”
– ATRIUM CREATIV SRL
3109-„Fabricarea de mobilă”
– DORIN SRL
1071-„Fabricarea pâinii, fabricarea prăjiturilor și a produselor proaspete de patiserie”
– DORAGROLAND SRL
0111-„Cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase”
– 2016 MANAGEMENT FIRME SRL
4799-„Comerț cu amănuntul altfel efectuat în afara magazinelor, standurilor, chioșcurilor și piețelor„

– TOTSID SRL

4671-„Comerț cu ridicata al combustibililor solizi, lichizi și gazoși al produselor derivate"

– ORESTAGRO SRL

0113-„Cultivarea legumelor și a pepenilor, a rădăcinoaselor și tuberculilor"

– BRATEȘLEG GRUP SRL

4631-„Comerț cu ridicata al fructelor și legumelor"

Gruparea entităților economice în funcție de afilierea sau neafilierea acestora la un grup economic este prezentată în figura 5.12:

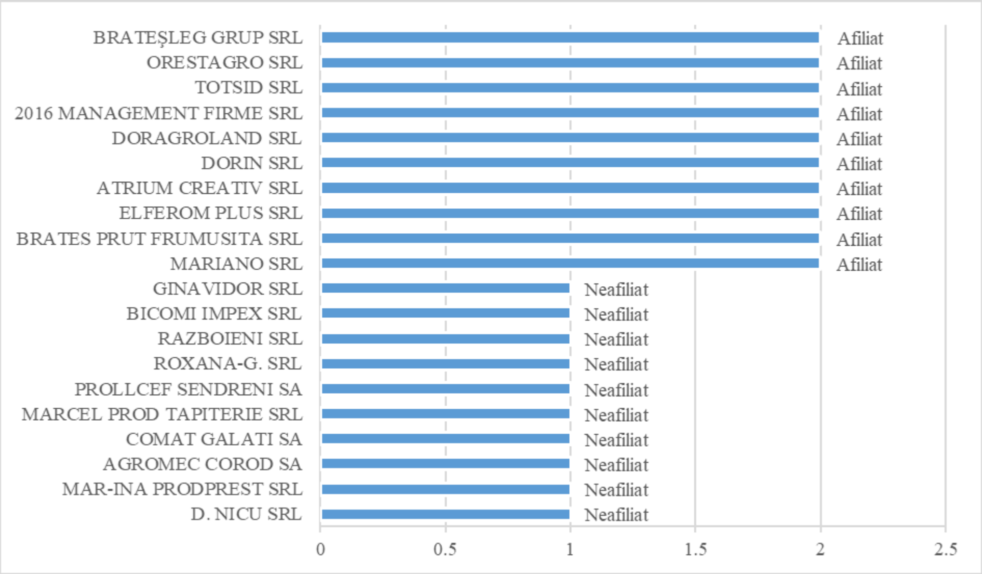


Figura nr. 5.12. – Polarizarea structurii eșantionului selectat în funcție de afilierea la un grup economic

Sursa: Contribuție proprie

Informațiile financiare au fost colectate de pe platforma ANAF de prezentare pe scurt a situației economice a contribuabililor, fiind preluate următoarele informații care au fost ulterior modelate conform dinamicii de trend (în perioada 2016-2020):

Imobilizări necorporale	ΔAIN
Imobilizări corporale	ΔAIC
Imobilizări financiare	ΔAIF

Active imobilizate	*ΔAI*
Active circulante	*ΔAC*
Cheltuieli în avans	*ΔCHA*
Datorii	*ΔDT*
Venituri în avans	*ΔVA*
Provizioane	*ΔPRV*
Capitaluri totale	*ΔCP*
Cifra de afaceri	*ΔCA*
Venituri totale	*ΔVT*
Cheltuieli totale	*ΔCT*
Profit brut	*ΔPB*
Pierdere	*ΔPIERD*
Nr. Mediu de salariați	*ΔSAL*
Cod CAEN	*CAEN*

Dinamica de trend a fost calculată pentru indicatorul patrimonial Capitaluri proprii la nivelul eșantionului de entități cu afiliere la un grup economic, observându-se o amplitudine de a variației indicatorului în dinamică (2016-2020) și în dispersie longitudinală de 120 de puncte, ceea ce reprezintă o variabilitate a condițiilor de capitalizare a patrimoniului semnificativă pentru eșantionul studiat, dar variabilitatea după excluderea extremelor prezintă o dispersie longitudinală de maxim 20 de puncte, ceea ce permite încadrarea într-un profil general al protejării intereselor investitorilor la o rată de acumulare de peste 18%, asimilată unui avantaj competitiv (Figura 5.13).

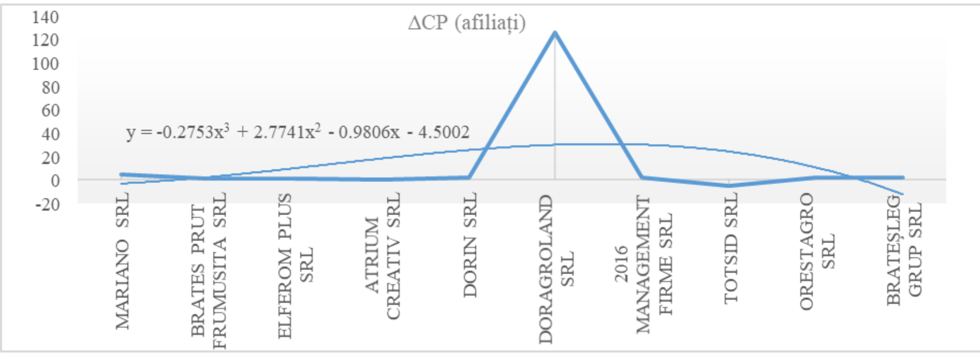


Figura nr. 5.13. – Calculul diagramei de trend a dinamicii indicatorului patrimonial Capitaluri totale la nivelul subgrupului de entități afiliate

Sursa: Contribuție proprie

Pentru entitățile neafiliate din eșantion observăm o funcție de trend inversă față de eșantionul entităților afiliate la un grup economic, funcție caracterizată de o dinamică pentru perioada 2016-2020 și o dispersie longitudinală de maxim 2 puncte ceea ce reprezintă o omogenitate semnificativă a eșantionului, dar și un profil mai reprezentativ al protejării mai slabe al intereselor investitorilor, asimilat unei rate de acumulare de până la 2 puncte de trend (Figura 5.14).

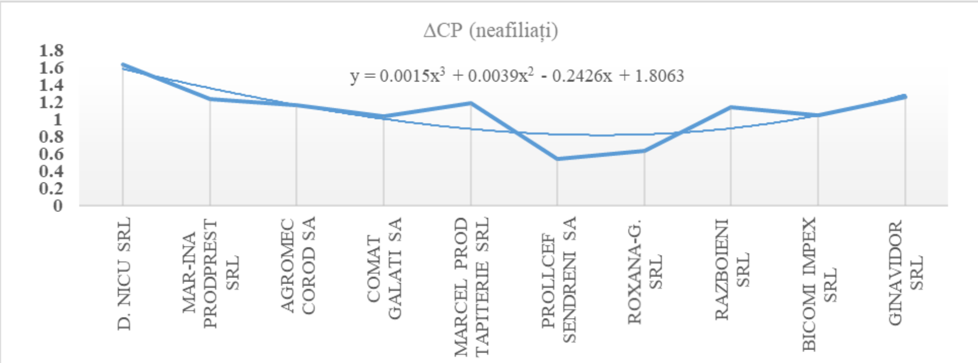


Figura nr. 5.14. – Calculul diagramei de trend a dinamicii indicatorului patrimonial Capitaluri totale la nivelul subgrupului de entități neafiliate

Sursa: Contribuție proprie

Pentru indicatorul financiar principal Cifra de afaceri la nivelul eșantionului agenților economice afiliați la un grup economic constatăm un trend oscilant cu variabilitate în două puncte din 10 în ceea ce privește cota de piață, iar după eliminarea extremelor dreapta de trend se stabilizează pe palierul de până la 500 de puncte, ceea ce identifică profilul general cu o componentă semnificativă de volatilitate și un acces la o cotă de piață semnificativă (Figura 5.15).

În cazul entităților neafiliate curba de trend corespunde cu cea a indicatorului patrimonial Capitaluri proprii și este caracterizată de o dinamică pentru perioada 2016-2020 și o dispersie longitudinală de maxim 2 puncte ceea ce reprezintă o omogenitate semnificativă a eșantionului, dar și un profil mai reprezentativ al accesării mai slabe a unei cote de piață (interes economic managerial restrâns), asimilat unei rate de acumulare de până la 2 puncte de trend (Figura 5.16).

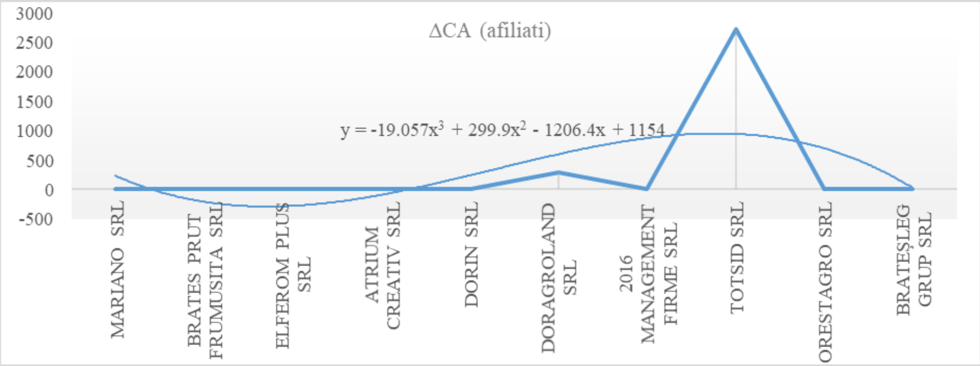


Figura nr. 5.15. – Calculul diagramei de trend a dinamicii indicatorului financiar Cifra de afaceri la nivelul subgrupului de entități afiliate

Sursa: Contribuție proprie

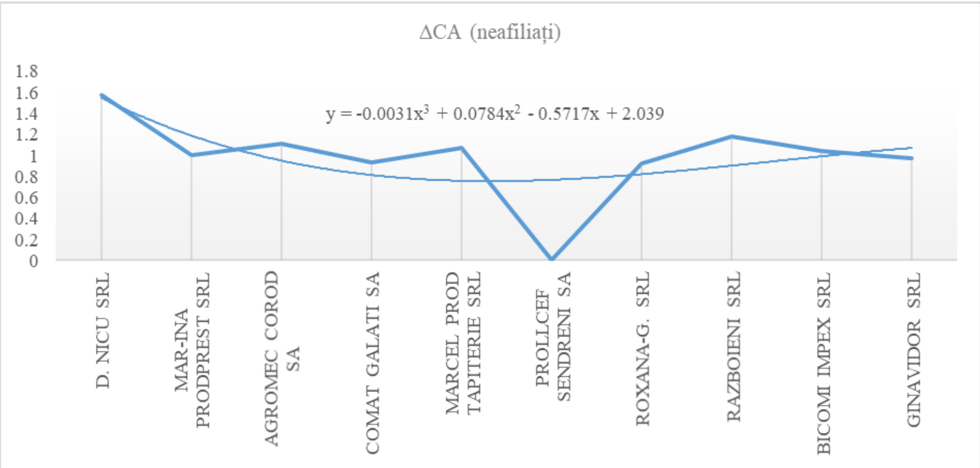


Figura nr. 5.16. – Calculul diagramei de trend a dinamicii indicatorului financiar Cifra de afaceri la nivelul subgrupului de entități neafiliate

Sursa: Contribuție proprie

În cazul profitului brut se remarcă pentru entitățile cu apartenență la un grup economic o dinamică de 100 de ori mai mică decât în cazul cifrei de afaceri, ceea ce înseamnă că ratele financiare au o variabilitate limitată care poate conține elemente de vulnerabilitate asimilate riscului tranzacțiilor cu părți afiliate (Figura 5.17).

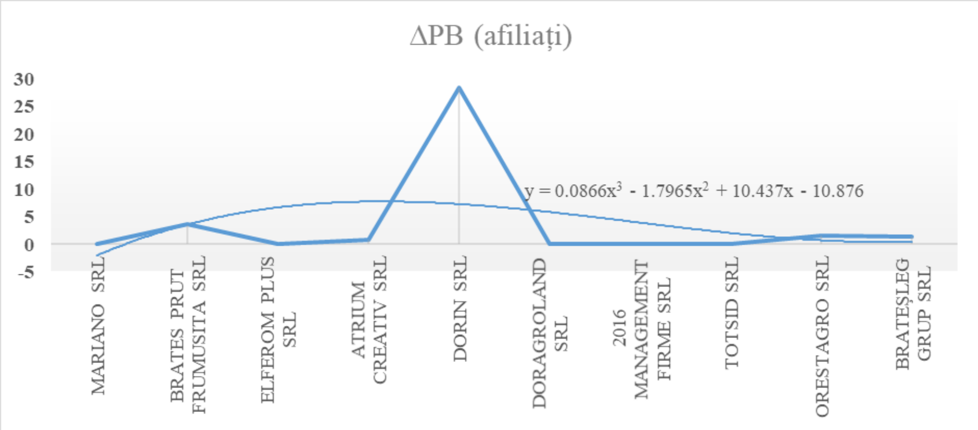


Figura nr. 5.17. – Calculul diagramei de trend a dinamicii indicatorului financiar Profit brut la nivelul subgrupului de entități afiliate

Sursa: Contribuție proprie

În cazul entităților neafiliate se observă o primă transpunere a curbei de trend peste cea a curbei evaluate pentru entitățile afiliate, cu minorarea intervalului de variabilitate după eliminarea extremelor la un punct de variație, ceea ce reprezintă o stabilitate ridicată a profilului general pe rate de lichiditate asimilată reglementărilor asigurate de Codul fiscal (Figura 5.18).

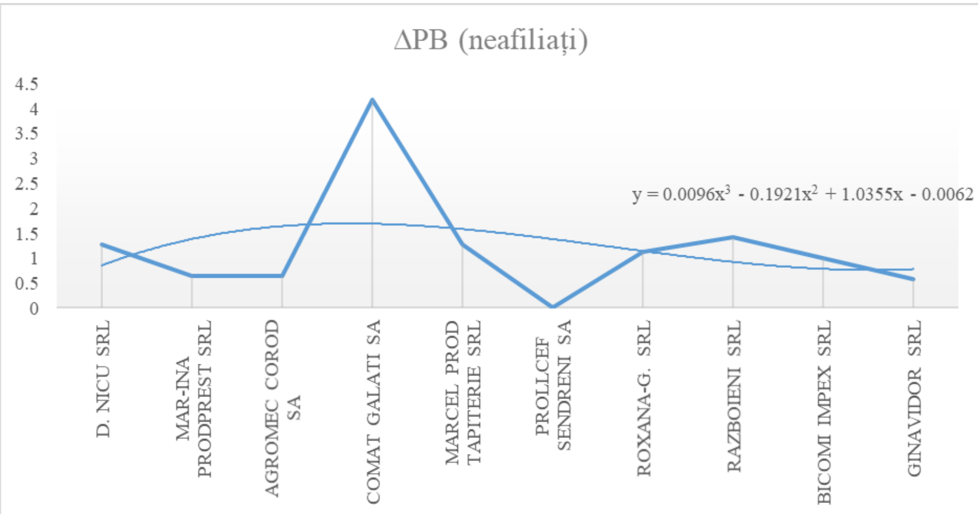


Figura nr. 5.18. – Calculul diagramei de trend a dinamicii indicatorului financiar Profit brut la nivelul subgrupului de entități neafiliate

Sursa: Contribuție proprie

Din analiza preliminară rezultă faptul că există premise de vulnerabilitate pentru eșantionul de entități afiliate la un grup economic, premise demonstrate pe baza curbelor de trend calculate pentru indicatorii sintetici principali din raportările financiare, aspect care motivează pilotarea modelului testului acid pentru evaluarea markerilor de risc care să cuantifice riscul adiționat tranzacțiilor controlate la data raportării financiare și care să poată fi inclus în manualul de politici contabile în secțiunea privind monitorizarea tranzacțiilor cu părțile afiliate.

5.5.2. Rezultatele modelului profil general entități neafiliate (MPGEN) – din perspectiva financiar-contabilă

Pentru realizarea obiectivelor 5 și 6 ale cercetării am procedat la pilotarea bazei de date conținând informații financiare ale entităților afiliate și neafiliate pentru principalii indicatori sintetici din situațiile financiare: indicatorul ΔPB (Profit brut) selectat după criteriul eficienței economice drept variabilă dependentă și regresorii: ΔAIN (Imobilizări necorporale); ΔAIC (Imobilizări corporale); ΔAC (Active circulante); ΔCHA (Cheltuieli în avans); ΔDT (Datorii); ΔVA (Venituri în avans); ΔCP (Capitaluri totale); ΔCA (Cifra de afaceri); ΔVT (Venituri totale); ΔCT (Cheltuieli totale); ΔSAL (Nr. Mediu de salariați).

Metoda utilizată pentru pilotarea modelului MPGEN a fost cea a regresiei liniare bazată pe metoda celor mai mici pătrate aplicate diferențiat pentru subeșantionul entităților neafiliate (N0) și subeșantionul entităților afiliate (Navg). Datele au fost prelucrate prin intermediul programului SPSS, versiunea 25.

Pentru modelul aplicat seriilor de date centralizate la nivelul subeșantionului N0, coeficientul de determinare (R pătrat ajustat) este de peste 90% pentru un grad de libertate al variabilelor de regresie egal cu 11 și un grad de libertate al reziduurilor egal cu 8. Eroarea standard a estimatorului este de 1,97, iar testul Durbin Watson tinde la 2, ceea ce confirmă omogenitatea și înalta semnificație statistică a modelului (Tabelul 5.2).

Tabelul nr. 5.2. Sumarul modelului pilotat la nivelul subeșantionului N0

Model	**R**	**R pătrat**	**Coeficient de determinare (R pătrat ajustat)**	**Eroarea standard a estimatorului**	**Statistica schimbării**	
					R pătrat (sch.)	**Testul F (sch.)**
MPGEN	0,979[a]	0,959	0,903	1,97353	0,959	17,014

Model[b]	Statistica schimbării			
	df1	df2	Sig. Testul F (sch.)	Durbin Watson
MPGEN	11	8	0,000	2,336

a. Regresori: (Constant), N0ΔSAL, N0ΔCA, N0ΔCHA, N0ΔVA, N0ΔAIC, N0ΔAIN, N0ΔDT, N0ΔAC, N0ΔCP, N0ΔVT, N0ΔCT

b. Variabila dependentă: N0ΔPB

Sursa: Contribuție proprie

Distribuția histogramică a seriei de frecvență reflectă omogenitatea eșantionului de entități neafiliate, fiind relativ distribuită sub curba lui Gauss, cu acumulare pe panta ascendentă în apropierea punctului de maxim al curbei respectiv intervalul median (figura 5.19).

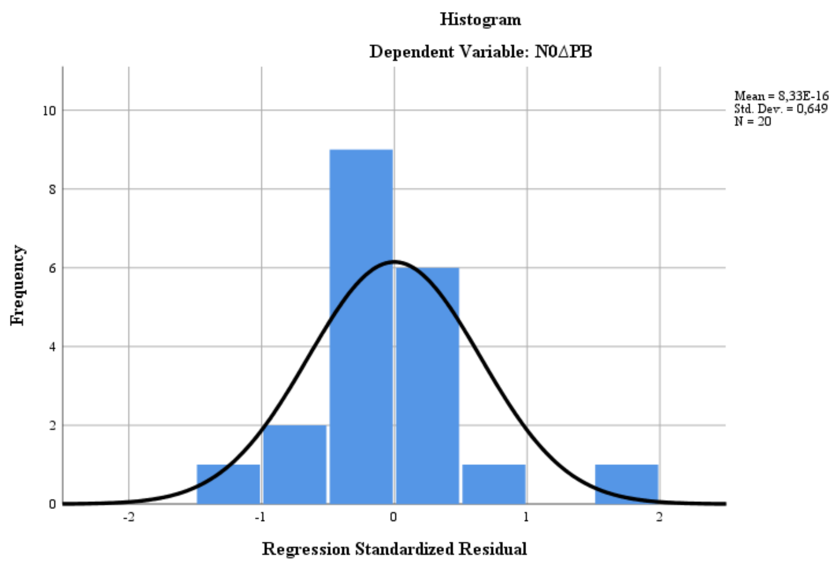


Figura nr. 5.19. – Histograma modelului pilotat la nivelul subeșantionului N0

Sursa: Contribuție proprie

Testul ANOVA certifică omogenitatea modelului propus MPGEN prin atribuirea unei ponderi de 4% a variabilei reziduale în calculul sumei pătra-

telor regresorilor respectiv o medie pătratică de 3,8 față de media pătratică a regresiei de 66,2. Coeficientul Sig. tinde la 0, ceea ce confirmă păstrarea ipotezei alternative (H1) și respingerea ipotezei nule (H0) (Tabelul 5.3).

Tabelul nr. 5.3. Testul ANOVA pilotat la nivelul subeșantionului N0

ANOVA[a]		Suma pătratelor	df	Media pătratică	F	Sig.
MPGEN	Regresie	728,946	11	66,268	17,014	,000[b]
	Reziduu	31,159	8	3,895		
	Total	760,105	19			
a. Variabila dependentă: N0ΔPB						
b. Regresori: (Constant), N0ΔSAL, N0ΔCA, N0ΔCHA, N0ΔVA, N0ΔAIC, N0ΔAIN, N0ΔDT, N0ΔAC, N0ΔCP, N0ΔVT, N0ΔCT						

Sursa: Calcule realizate de autor

Calculul coeficienților nestandardizați Beta reflectă faptul că obiectivele de eficiență economică fixate de agenții economici neafiliați se transpun în influențarea direct proporțională a dinamicii politicii de resurse umane, dinamicii politicilor privind stocurile, creanțele și lichiditățile dinamicii activelor intangibile cu mențiunea că pentru acestea obiectivele de eficiență economică impactează politica privind cercetarea-inovarea într-o măsură de doar 26%, în timp ce politica salarială este influențată în procent de 100%, iar politica privind stocurile, creanțele și disponibilitățile tot în măsură de 100%. Din rezultatele modelului MPGEN, rezultă primul marker de risc la nivel observațional și anume veniturile în avans care sunt influențate de politica de eficiență economică într-o măsură de peste 400%, o volatilitate foarte mare, care dat fiind specificul acestor venituri include o componentă de risc semnificativă (Tabelul 5.4). În sens invers evoluția invers proporțională a indicatorilor Datorii totale, Active tangibile confirmă elementele de validitate a politicii privind dezvoltarea economică, în schimb putem identifica markeri de risc, atribuiți factorilor externi și condițiilor de piață evoluția invers proporțională a cifrei de afaceri (dinamică inversă de 8% față de politica de eficiență economică) și a capitalizării economice a entității, unde disturbanța atinge pragul de 115%. Un alt marker de risc identificat este evoluția mai accelerată a cheltuielilor decât a veniturilor în raport cu politicile de eficiență economică.

Tabelul nr. 5.4. Coeficienții de regresie calculați pentru modelul profilului general entități neafiliate

Coeficienți[a]		Coeficienți nestandardizați		Coeficienți standardizați	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
MPGEN	(Constant)	1,619	3,993		0,406	0,696
	N0ΔAIN	0,261	1,381	0,021	0,189	0,855
	N0ΔAIC	-0,110	0,150	-0,076	-0,734	0,484
	N0ΔAC	1,067	1,237	0,452	0,862	0,414
	N0ΔCHA	-2,559	1,854	-0,138	-1,381	0,205
	N0ΔDT	-0,880	0,590	-0,765	-1,493	0,174
	N0ΔVA	4,470	0,523	1,027	8,547	0,000
	N0ΔCP	-1,150	0,568	-5,086	-2,025	0,077
	N0ΔCA	-0,081	0,039	-7,738	-2,062	0,073
	N0ΔVT	0,401	0,343	4,617	1,171	0,275
	N0ΔCT	0,523	0,502	4,493	1,043	0,328
	N0ΔSAL	1,095	2,846	0,208	0,385	0,710

Sursa: Calcule realizate de autor

Acest tablou coincide profilului general financiar-contabil și nu include elementele specifice ale activității economice ale agenților economici afiliați la un grup.

5.5.3. Rezultatele modelului profil particular entități afiliate (MPPEA) – din perspectiva financiar-contabilă

Pentru modelul MPPEA aplicat seriilor de date centralizate la nivelul subeșantionului Navg (entități afiliate), coeficientul de determinare (R pătrat ajustat) este semnificativ redus față de modelul general, respectiv 65% pentru un grad de libertate al variabilelor de regresie egal cu 12 și un grad de libertate al reziduurilor mai mic decât în cazul profilului general, egal cu 7. Eroarea standard a estimatorului este de 0,63, iar testul Durbin Watson tinde la 2, ceea ce confirmă omogenitatea și semnificația statistică medie a modelului (Tabelul 5.5).

Tabelul nr. 5.5. Sumarul modelului pilotat la nivelul subeșantionului Navg

Model	**R**	**R pătrat**	**Coeficient de determinare (R pătrat ajustat)**	**Eroarea standard a estimatorului**	**Statistica schimbării**	
					R pătrat (sch.)	**Testul F (sch.)**
MPPEA	0,933[a]	0,870	0,647	0,62846	0,870	3,907

Model[b]	Statistica schimbării			
	df1	df2	Sig. Testul F (sch.)	Durbin Watson
MPPEA	12	7	0,040	2,418

a. Regresori: (Constant), NavgΔSAL, NavgΔVA, NavgΔCP, NavgΔAIN, NavgΔAIC, NavgΔPIERD, NavgΔCHA, NavgΔDT, NavgΔCA, NavgΔVT, NavgΔCT, NavgΔAC

b. Variabila dependentă: NavgΔPB

Sursa: Calcule realizate de autor

Distribuția histogramică a seriei de frecvență reflectă omogenitatea relativă a eșantionului de entități afiliate, fiind relativ distribuită sub curba lui Gauss, cu dublă acumulare pe panta ascendentă în partea inferioară a pantei și în apropierea punctului de maxim al curbei pe panta descendentă (figura 5.20).

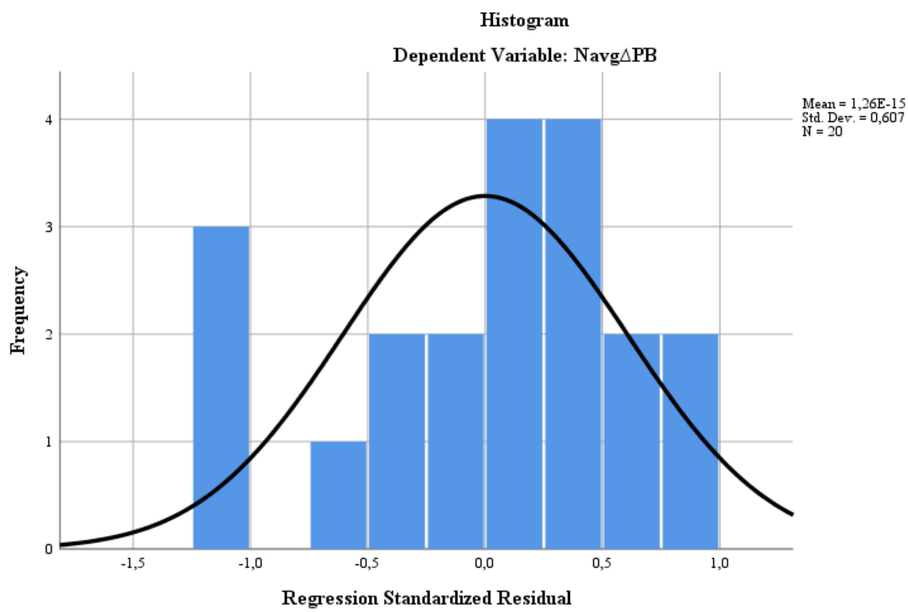


Figura nr. 5.20. – Histograma modelului pilotat la nivelul subeșantionului Navg

Sursa: Contribuție proprie

Testul ANOVA certifică o omogenitate medie a modelului propus MPPEA prin atribuirea unei ponderi de 12% a variabilei reziduale (față de 4% în cazul modelului general MPGEN) în calculul sumei pătratelor regresorilor respectiv o medie pătratică de 2,76 față de media pătratică a regresiei de 18,51. Coeficientul Sig. Este mai mic decât pragul de 0,05, ceea ce confirmă păstrarea ipotezei alternative (H1) și respingerea ipotezei nule (H0) (Tabelul 5.6).

Tabelul nr. 5.6. Testul ANOVA pilotat la nivelul subeșantionului N0

ANOVA[a]		Suma pătratelor	df	Media pătratică	F	Sig.
MPPEA	Regresie	18,517	12	1,543	3,907	0,040[b]
	Reziduu	2,765	7	0,395		
	Total	21,282	19			
a. Variabila dependentă: NavgΔPB						
b. Regresori: (Constant), NavgΔSAL, NavgΔVA, NavgΔCP, NavgΔAIN, NavgΔAIC, NavgΔPIERD, NavgΔCHA, NavgΔDT, NavgΔCA, NavgΔVT, NavgΔCT, NavgΔAC						

Sursa: Calcule realizate de autor

Calculul coeficienților nestandardizați Beta reflectă faptul că obiectivele de eficiență economică fixate de agenții economici afiliați se transpun în influențarea direct proporțională a dinamicii politicii de resurse umane (similar profilului general MPGEN), a dinamicii activelor intangibile cu mențiunea că pentru acestea obiectivele de eficiență economică impactează politica privind cercetarea-inovarea într-o măsură de doar 5% (față de 26% în cazul profilului general), în timp ce politica salarială este influențată în procent de 80% (față de 100% în cazul profilului general, ceea ce reprezintă o reziliență mai mică a politicii salariale în raport cu obiectivele de eficiență economică). Spre deosebire de profilul general MPGEN, se remarcă o volatilitate ridicată a veniturilor totale în contextul uniformizării beneficiului cumulat, ceea ce indică un element specific de risc aferent tranzacțiilor cu părți afiliate, respectiv ne materializarea în rezultatul financiar a expansiunii cotei de piață sub impactul tranzacțiilor financiare cu părți afiliate. În cadrul grupurilor economice volatilitatea economică ca urmare a condițiilor de piață este mai redusă, acest fapt fiind demonstrat de indicatorul venituri în avans influențate de politica de eficiență economică într-o măsură de cel mult 18% (față de dimensiunea volatilă constatată în cadrul profilului general) (Tabelul 5.7).

Tabelul nr. 5.7. Coeficienții de regresie calculați pentru modelul profilului general entități afiliate

Coeficienți[a]		**Coeficienți nestandardizați**		**Coeficienți standardizați**	**t**	**Sig.**
		B	**Std. Error**	**Beta**		
MPPEA	(Constant)	1,286	0,974		1,321	0,228
	NavgΔAIN	0,005	0,212	0,006	0,023	0,982
	NavgΔAIC	-0,658	0,754	-0,388	-0,872	0,412
	NavgΔAC	-1,427	1,362	-0,952	-1,048	0,329
	NavgΔCHA	0,153	0,726	0,088	0,211	0,839
	NavgΔDT	-0,358	0,521	-0,267	-0,688	0,514
	NavgΔVA	0,184	0,277	0,299	0,665	0,527
	NavgΔCP	-0,389	0,232	-1,043	-1,673	0,138
	NavgΔCA	-0,992	0,526	-0,992	-1,887	0,101
	NavgΔVT	2,257	0,884	2,115	2,554	0,038
	NavgΔCT	0,692	0,790	0,712	0,875	0,411
	NavgΔPIERD	-0,167	0,140	-0,283	-1,191	0,273
	NavgΔSAL	0,786	2,201	0,327	0,357	0,732

Sursa: Calcule realizate de autor

Evoluția invers proporțională a dinamicii politicilor privind stocurile, creanțele și lichiditățile (cu trend inversat față de profilul general) reflectă un marker de risc atribuit elementelor care produc abaterea de la lungimea de braț. Se remarcă aplatizarea diferențelor de trend privind dinamica indicatorului Datorii totale și creșterea amplitudinii dintre curba activelor tangibile și curba beneficiilor economice (față de profilul general) care pivotează realizarea obiectivelor de performanță, de la interesele agentului la interesele grupului economic, asimilate caracteristicilor generice particulare ale tranzacțiilor cu părți asimilate. Se pot identifica markeri de risc, atribuiți factorilor externi și condițiilor de piață, respectiv evoluția invers proporțională a cifrei de afaceri (dinamică inversă de 100% față de politica de eficiență economică) și evoluția capitalizării economice a entității, unde disturbanța atinge pragul de 39%.

5.6. Sinteza rezultatelor modelării

Sinteza testului acid pentru evaluarea markerilor de risc în construirea dosarului prețurilor de transfer după pilotarea modelului poate fi sintetizată în Figura 5.21.

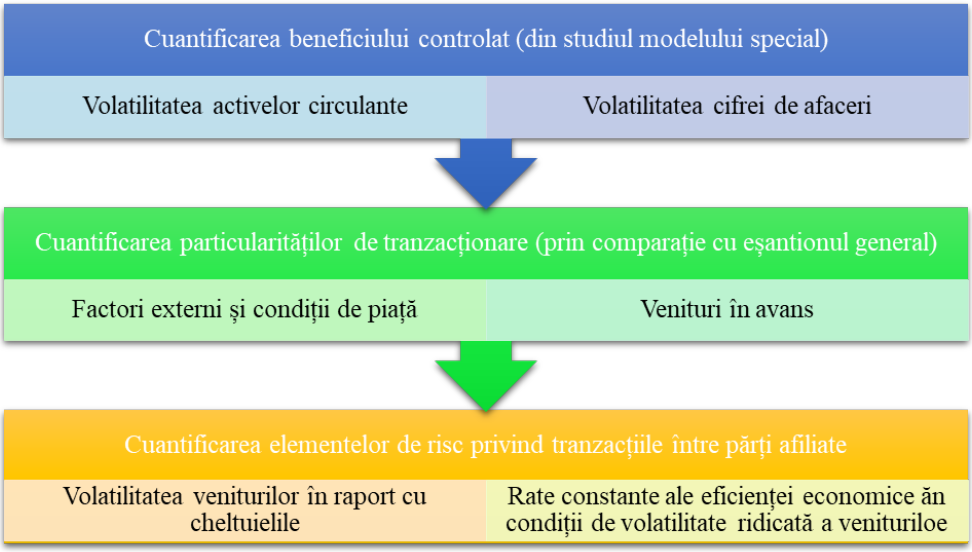


Figura nr. 5.21 – Sinteza testului acid pentru evaluarea markerilor de risc

Sursa: Contribuție proprie

Ajustarea politicilor contabile privind părțile afiliate pe baza modelului testului acid pentru evaluarea markerilor de risc în construirea dosarului prețurilor de transfer presupune:

– Reajustarea poziției financiare în funcție de evaluarea de risc a politicilor de eficiență economică în condițiile afilierii la un grup economic;

– Reflectarea în situațiile financiare a posibilei afectări a poziției financiare inclusiv prin prezentarea tranzacțiilor cu părțile afiliate și soldurile acestora;

– Testarea influenței pe care o exercită partea raportoare asupra altor părți posibil afiliate și reflectarea tranzacțiilor aferente testului de influență semnificativă în grupa 45 „Grup și acționari/asociați";

– Monitorizarea prețului de transfer prin intermediul principiului valorii de piață;

– Asumarea ajustărilor posibile aferente unui control fiscal pentru devierea de la aplicarea principiului valorii de piață sau necredibilitatea metodelor de stabilire a prețului de transfer;

– Testarea reperelor de acumulare adiționate valorii de schimb a bunurilor și serviciilor pe baza ratelor financiare, ratei dobânzii, ratei de schimb a cursului valutar și a ratelor de actualizare;

– Supravegherea particularităților de tranzacționare pe toate caracteristicile generice în scopul minimizării riscului aferent prezenței elementelor genetice particulare;

– Aplicarea principiului lungimii de braț pentru fundamentarea marjei comerciale;

– Limitarea efectelor privind riscul informațional asimilat tranzacțiilor derulate prin paradisuri fiscale sau aranjamentelor de lanț juridic;

– Cuantificarea beneficiului controlat și identificarea riscurilor aferente lanțurilor global valorice.

CONCLUZII FINALE,
limite ale cercetării, contribuții proprii
și direcții viitoare de dezvoltare

Teza de doctorat cu titlul *Analiza și evaluarea pachetului de politici contabile prin metode și proceduri statistice,* cumulează rezultatele unui demers științific susținut pe o perioadă de 3 ani, dar și fructificarea experienței practice dobândite din activitatea profesională în cadrul unor firme de audit și consultanță contabilă, pe care am acumulat-o într-o perioadă de 10 ani.

Experiența profesională m-a motivat în alegerea temei de cercetare deoarece am considerat că majoritatea derapajelor în zona de fraudă și eroare a rezultatelor activității contabile și economice în general, pot fi restrânse și monitorizate prin intermediul unui instrument adaptativ nevoilor manageriale, dar riguros normat, pe baza reglementărilor specifice. Situațiile financiare sunt cele mai importante raportări la nivelul unei companii și tocmai din acest motiv managementul ar trebui să identifice principalele tratamente contabile care să prevină erorile, să confere transparență și să asigure relevanța acestora.

În urma studiului am descoperit faptul că au existat procese semnificative de îmbunătățire a cadrului reglementativ, procese care s-au suprapus etapelor de dezvoltare a Uniunii Europene și care au preluat reculul crizelor financiare, ajungându-se în prezent la personalizarea tratamentului contabil pe bază IAS/IFRS/IFRIC/SIC.

După un parcurs expansiv al domeniului de cuprindere a standardelor internaționale s-a ajuns în prezent la o structură reglementivă ce cuprinde un număr de 68 de standarde și reglementări, fiind atent monitorizate prin acțiuni anuale de către IASB. Cercetarea prezentată vizează pe de o parte analiza conceptuală a sistemelor contabile și rolul manualului de politici contabile în cadrul acestora, punctând raportat la cadrul actual principalele vulnerabilități marcate de declanșarea crizei economice care are un impact estimat de peste 30% în prima etapă de recesiune cu propagare a vulnerabilităților sistemice pe termen mediu până la 50% în contextul afectării comerțului global. Pe de altă parte analiza realizată prezintă vulnerabilitățile propagate asupra indicatorilor financiari a entităților cotate la categoria BET BVB, cu proiecții

pe termen mediu pentru curbele de trend ale cifrei de afaceri ajustate prin prisma evoluției capitalului social, capitalurilor proprii și datoriilor acumulate pe termen lung de entitățile cotate.

Cadrul economic actual analizat marchează la nivelul modificărilor standardelor necesități de ajustare a politicilor contabile și fiscale necesare pentru relansarea economică, existând la data prezentării lucrării un pachet consistent de reglementări, suport al măsurilor de relansare economică. În cadrul lucrării științifice am prezentat un studiu de caz bazat pe chestionar privind evaluarea eficacității uzuale a manualului de politici contabile și folosirea practică acestui instrument de către agenții economici. Obiectivul studiului bazat pe chestionar are la bază motivația utilizării eficace a manualului de politici contabile prin studiul opiniei profesioniștilor contabili și a top managerilor. Pentru atingerea obiectivului studiului am evaluat comprehensiv acceptanța principiilor contabile în practica curentă, am evaluat utilizarea unor politici adecvate pentru activitățile patrimoniale și am evaluat percepția gradului de risc a tranzacțiilor financiare și evaluarea corelării practicilor contabile în relație cu politicile fiscale stabilite la nivel macroeconomic.

Obiectivele specifice ale studiului au fost atinse, astfel:

– Obiectivul nr. 1:

- În capitolul 2 si 4 am identificat principalele situații generatoare de erori contabile care au impus recurgerea la manualul de politici contabile și monitorizarea trasabilității acestuia prin evaluarea complianței aplicative cu ajutorul chestionarului aplicat;

– Obiectivul nr. 2:

- În capitolul 1 si 3 am efectuat analiza poziționării entităților raportoare cu privire la utilizarea manualului de politici contabile având la bază cadrul metodologic IAS/IFRS, dar și anumite aspecte particulare identificate în literatura de specialitate;

– Obiectivul nr. 3:

- În capitolul 4 am construit o bază de date formată din informații financiar-contabile furnizate de raportarea obligatorie, dar și din informații contabile derivate (indicatori și rate). Baza de date este necesară în vederea conceptualizării, testării și validării unui model econometric de analiză a procedurilor de corectare a erorilor contabile, identificate cu ocazia evenimentelor ulterioare bilanțului pe baza unui algoritm de implementare;

– Obiectivul nr. 4:

- În capitolul 5 am realizat identificarea nevoii de flexibilitate adaptativă a Dosarului prețurilor de transfer în funcție de politicile contabile aferente elementelor de activ și pasiv conform IAS/IFRS, de cerințele prevăzute în liniile directoare OECD pentru întreprinderile multinaționale sau în alte acte normative, corelate cu rezultatele obținute în studii relevante pentru topicul analizat;

– Obiectivul nr. 5:

- În capitolul 5 am propus și argumentat necesitatea creării unui sistem de trasabilitate cu privire la implementarea IAS/IFRS care să asigure respectarea cerințelor globale de securitate financiară, de transparență fiscală și de etică procedurală contabilă;

– Obiectivul nr. 6:

- În capitolul 5 am elaborat modelul statistic pentru evaluarea markerilor de risc cu impact asupra rezilienței performanței financiare; am propus dezvoltarea profilelor diferențiate prin diseminarea rezultatelor testului acid pentru evaluarea markerilor de risc (modelul profil general entități neafiliate (MPGEN) și modelul profil particular entități afiliate (MPPEA), ambele profiluri fiind conturate dintr-o perspectivă financiar-contabilă).

Principalele rezultate obținute constau în:

– *Evaluarea nivelului de conformitate în utilizarea manualului de politici contabile în relație cu prevederile reglementative actuale:* am constatat un nivel de conformitate mediu al utilizării manualului de politici contabile cu respectarea prevederilor reglementative actuale, existând o marjă de aproximativ 30% din respondenți pentru care am constatat neconformitate;

– *Studierea metodologiei de implementare a manualului de politici contabile în relație cu standardele IAS/IFRS:* metodologia de implementare a manualului de politici contabile este perfectibilă în procent de 40-50%, cu o marjă de 20% aferentă indicatorilor analitici reflexivi;

– *Conectarea manualului de politici contabile la rigorile legislației fiscale:* conectarea are un nivel de conformitate ridicat, presiunea fiscală fiind percepută la un nivel ridicat de către agenții economici și necesită configurarea algoritmului fiscal aplicabil societății sau obținerea unor scheme de optimizare fiscală viabile;

– *Determinarea profilului de risc perceput de profesioniști ca urmare a derulării tranzacțiilor financiare:* profilul de risc perceput este unul ridicat în contextul actual al recesiunii economice și al destabilizării comerțului global, acest profil implică revizuirea procedurilor de tratare a riscului, distribuția fiind neomogenă în cazul indicatorului analitic privind evaluarea riscurilor

tranzacțiilor, gradul de reflexivitate fiind pozitiv, iar nivelul de eficacitate perfectibilă fiind evaluat în cadrul modelului la 47%;

– *Determinarea profilului de contribuitor voluntar al agenților economici ca răspuns la demersurile aparatului fiscal:* profilul de contribuitor voluntar este unul pesimist pe fondul creșterii vulnerabilităților financiare cu mențiunea că până la data intrării în recesiune nivelul de conformitate era mediu spre crescut (85%), cu indice de reflexivitate negativ;

– *Determinarea variabilelor matricei de vulnerabilitate procedural contabilă pe baza rezultatelor obținute din chestionar:* variabilele matricei de vulnerabilitate au fost identificate și analizate în capitolul 3 făcând obiectul modelării limitelor de vulnerabilitate perfectibile prin creșterea eficacității utilizării manualului de politici contabile, a cărui funcție de regresie a fost stabilită prin aplicarea metodei celor mai mici pătrate.

Indicatorii de regresie au fost stabiliți pe baza indicatorilor analitici care corespund întrebărilor din chestionar, iar variabila dependentă a modelului a fost stabilită pentru indicatorul analitic utilizarea manualului de politici contabile.

Rezultatele modelului au indicat utilizarea manualului de politici contabile cu o eficacitate netă subunitară, perfectibilă pentru indicatorii cu grad de reflexivitate pozitiv și perfectibilă prin aprofundarea standardelor internaționale pentru indicatorii cu eficacitate reflexivă și coeficient de reflexivitate negativă. În capitolul 4 a fost prezentat modelul econometric de analiză a procedurilor de corectare a erorilor contabile identificate cu ocazia evenimentelor ulterioare bilanțului, ca studiu de caz specific pentru modelul de vulnerabilitate proiectat în capitolul 3. Evenimentele ulterioare datei bilanțului contabil reprezintă o sursă suplimentară de informații privind ajustările necesare și corecțiile impuse pentru îndeplinirea condițiilor de realitate și trasabilitate necesare raportărilor financiare. Ne propunem să prezentăm tipologia acestor evenimente și impactul lor asupra calității datelor financiare raportate. Având în vedere amplitudinea verificărilor necesare și metodologia tratamentelor contabile impuse, consideram ca tema abordata reprezintă un interes real pentru profesioniștii contabili prin realizarea unei structurări a procedurilor de aplicare și limitarea impactului erorilor asupra calității raportărilor financiare în Romania.

Analiza modelului bazat pe ratele valorilor medii ale capitalurilor proprii arată că majoritatea companiilor raportează indicatori financiari supraevaluați realității economice actuale (în raport cu data situațiilor financiare), care necesită ajustări negative ale capitalurilor proprii. Modelul propus contribuie la reducerea diferențelor în ceea ce privește realitatea pieței pe care se desfășoară activitatea și la reducerea riscului de raportare a erorilor care pot

prezenta riscuri fiscale viitoare. În același timp, din perspectiva acționarilor/ asociaților, modelul face posibilă actualizarea mărimii patrimoniului capitalizat în termenii valorii reale, precum și reajustarea intereselor.

Considerăm că modelul propus este de un real ajutor pentru manageri datorită rapidității transformării informațiilor contabile și a capacității sale de a prezice tendințele viitoare pe baza datelor istorice preluate din situațiile financiare. Acest model este potrivit pentru o integrare IT în ERP (Enterprise Resource Planning) și modele de contabilitate pentru entitățile de afaceri.

Prin cercetarea efectuată am realizat:

– Evaluarea trasabilității reglementărilor din Standardele Internaționale de Contabilitate în raport cu cerințele globale de securitate financiară, de transparență fiscală și de etică procedurală contabilă.

– Identificarea principalelor componente de vulnerabilitate care afectează credibilitatea Dosarului prețurilor de transfer.

– Analiza matriceală a procedurilor de întocmire a dosarului prețurilor de transfer în raport cu trasabilitatea evaluata.

– Conceptualizarea modelului testului acid pentru evaluarea markerilor de risc în construirea dosarului prețurilor de transfer, pilotarea modelului și aplicarea practică a acestuia cu diseminarea rezultatelor obținute

Diseminarea rezultatelor testului acid pentru evaluarea markerilor de risc, a atins ultimele două obiective propuse ale cercetării și anume, pilotarea modelului și aplicarea practică a acestuia, concomitent cu prezentarea cadrului conceptual transpus prin reglementările BEPS cu acțiunile 1-15 aferente, și a elementelor de trasabilitate privind implementarea IFRS în raport cu cerințele globale de securitate financiară, transparență fiscală și etică procedural-contabilă.

În cadrul prezentei teze de doctorat a fost elaborat, testat și validat un model statistic determinat teoretic și intitulat *Modelul testului acid pentru evaluarea markerilor de risc în construirea dosarului prețurilor de transfer*, fiind definite și testate următoarele ipoteze de lucru:

I1 Cuantificarea beneficiului minimal prezumat în cazul tranzacțiilor controlate reprezintă limita minimă în analiza tranzacțiilor prin metoda prețului comparabil necontrolat, dacă și numai dacă acest minim respectă principiul lungimii de braț.

I2 Elementele generice reprezintă elemente de risc în evaluarea dosarului prețurilor de transfer, dacă și numai dacă acestea afectează semnificativ valoarea tranzacției raportată la principiul lungimii de braț.

I3 Elementele privind dubla impunere se adiționează riscului fiscal, dacă și numai dacă prin producerea unor evenimente legate de acestea se obține

o diferență semnificativă în raport cu tranzacțiile necontrolate de natură a aduce inconsistență dosarului prețurilor de transfer.

I4 Riscul informațional se evaluează și se adiționează pachetului de risc dacă și numai dacă indicatorii de lichiditate și solvabilitate reprezintă alterări de natură a confirma inconsistența tranzacției.

I5 Aranjamentele de utilizare a normelor unilaterale și celelalte elemente de risc tranzacțional se adiționează pachetului de risc, dacă și numai dacă prin utilizarea acestor elemente se produce o abatere semnificativă de la principiul lungimii de braț aplicabil tranzacțiilor controlate în relație cu tranzacțiile necontrolate.

Deasemenea, pe baza schemei logice a modelului care a surprins cele cinci ipoteze de mai sus, au fost reprezentate statistic funcțiile riscurilor individuale: R1, R2, R3, R4 și reziduale (R5). In acest context, a fost posibil constatarea reducerii riscului cumulat progresiv prin aplicarea criteriilor de eșantionare pe intervale percentilice, în locul intervalelor cuartilice, iar riscul rezidual se prezumă a fi riscul aranjamentelor de utilizare a normelor unilaterale și a altor elemente cu potențial de risc asupra tranzacțiilor controlate, altele decât cele identificate cu ocazia evaluării riscurilor R1, R2, R3, R4, inclusiv R5.

Modelul a fost testat practic pe un eșantion de 20 de agenți economici afiliați și neafiliați obținându-se tabloul de risc din perspectiva financiar-contabilă cu influență a profilului general MPGEN și cu influență a profilului specific MPPEA, tablou care a fost prezentat în capitolul 4.

Rezultatele studiului sunt utile agenților economice afiliați unui grup, organismelor fiscale și părților interesate în demersul general de limitare și control a fraudei și evaziunii fiscale, precum și a efectelor negative produse de acestea.

Limite ale cercetării

Limitele studiului sunt rezultatul dinamicii actuale a domeniului studiat, care este]n permanentă schimbare și este condiționat de direcțiile de dezvoltare a Standardelor Internaționale de Contabilitate adoptate de organismele de reglementare internaționale.

Alte limitări decurg din contextul economic actual în care s-a desfășurat cercetarea, context dominat de criză economică și pandemică. Totodată subiectivismul profesioniștilor contabili ca respondenți ai chestionarului structurat aplicat, poate genera unele rezerve în ceea ce privește finalitatea obținută prin studiu (diseminarea componentelor cu dimensiune reflexivă și perfectibilă) așa cum au fost prezentate acestea în capitolul 3 al lucrării.

Toate aceste limitări pot fi considerate ca factori de motivare a unor studii viitoare care să îmbunătățească și să dezvolte cercetarea noastră.

Principalele contribuții proprii

Prin cercetarea realizată am dezvoltat aspecte științifice care se concretizează pe scurt în următoarele contribuții proprii pe tema studiată:

– identificarea prin intermediul studiului literaturii de specialitate a principalelor teme privind trasabilitatea manualului de politici contabile în vederea includerii acestora în chestionarul menționat anterior;

– evaluarea complianței aplicative a manualului de politici contabile prin studiul răspunsurilor la chestionarul aplicat;

– analiza principalelor orientări ale entităților raportoare privind utilizarea manualului de politici contabile și corelarea acestor orientări cu cadrul metodologic oferit de IAS/IFRS și cu aspectele observate prin studiul literaturii de specialitate;

– construirea unei baze de date pentru modelare econometrică bazată pe informații contabile raportate prin intermediul situațiilor financiare dar și pe informații contabile derivate, calculate prin indicatori și rate;

– conceptualizarea unui model econometric de analiză a procedurilor de corectare a erorilor contabile identificate cu ocazia evenimentelor ulterioare bilanțului;

– testarea statistică a modelului (teste de corelație și semnificație statistică);

– evaluarea modelului pentru implementare practică pe baza unui algoritm de implementare;

– identificarea nevoii de flexibilitate adaptativă a Dosarului prețurilor de transfer pe baza studiului literaturii de specialitate și al cadrului reglementativ;

– crearea trasabilității reglementărilor din Standardele Internaționale de Contabilitate în raport cu cerințele globale de securitate financiară, de transparență fiscală și de etică procedurală contabilă;

– identificarea principalelor componente de vulnerabilitate care afectează credibilitatea Dosarului prețurilor de transfer;

– analiza matriceală a procedurilor de întocmire în raport cu trasabilitatea realizată;

– proiectarea modelului teoretic de stabilitate financiară;

– pilotarea modelului și aplicarea practică a acestuia;

– diseminarea rezultatelor obținute ca urmare a cercetării;

– în cadrul lucrării științifice am prezentat un model statistic determinat teoretic și intitulat Modelul testului acid pentru evaluarea markerilor de risc în construirea dosarului prețurilor de transfer, model prin care au fost cuantificate riscurile asociate constituirii Dosarului prețurilor de transfer pe capitole privind: cuantificarea beneficiului controlat; cuantificarea particularităților de tranzacționare; cuantificarea elementelor privind dubla impunere; cuantificarea elementelor privind riscul informațional; cuantificarea elementelor de risc privind tranzacțiile între părți afiliate;

– cercetarea realizată a vizat proiectarea manualului de politici contabile la domeniu de maxim interes la nivel global pe fondul demersurilor pentru securizarea tranzacțiilor financiare efectuate cu părți afiliate și a riscului de fraudă și eroare asimilat prețurilor de transfer. In acest context am propus un model teoretic și am realizat testarea acestuia bazat pe flexibilizarea adaptativă a Dosarului prețurilor de transfer la cerințele metodologice prin intermediul Manualului de politici contabile.

Direcții viitoare de cercetare

Am identificat următoarele direcții viitoare de cercetare pe domenii:

Domeniul de cercetare 1: Crearea și testarea modelului de practică adaptativă prin îmbunătățirea manualului de politici contabile prin aplicarea tehnologiei informației

Tehnologia informației tinde să devină în contextul actual un instrument generalizat care va permite îmbunătățirea eficienței și eficacității deciziei manageriale prin intermediul unui instrument cu flexibilitate adaptativă precum manualul de politici contabile. Ne propunem să diseminăm într-o primă etapă rezultatele obținute prin modelarea teoretică cu specialiștii CECCAR pentru obținerea unui feedback constructiv care să ajusteze optim nevoia de informație transpusă manualului de politici contabile. În a doua etapă rezultatele modelului teoretic implementat vor fi diseminate în rândul unui eșantion de testare constituit din entități economice ce își desfășoară activitatea în România, urmărindu-se perfecționarea modelului prin feedback-ul acestora.

Rezultatul se va materializa într-un instrument cât mai complet, capabil să satisfacă nevoia existentă cu privire la relaționarea deciziei manageriale cu un instrument reglementat de politici contabile.

Domeniul de cercetare 2: Crearea unui pachet de politici contabile pertinente, aplecate către nevoia reală de utilizare a manualului de politici contabile de către profesioniștii contabili

Ne propunem să extindem cercetarea privind modelarea limitelor de vulnerabilitate perfectibile pentru toate aspectele contabile uzual reflectate în manualul de politici contabile, iar pe baza rezultatelor obţinute să realizăm acel pachet de politici contabile pertinente de care este atât de multă nevoie în practica curentă.

BIBLIOGRAFIE

Cărți și capitole de carte

The Association of Chartered Certified Accountants (ACCA). (2011). Rulebook 2011. Folios Print Solutions, Hornchurch, pp 540, https://www.accaglobal.com/content/dam/acca/global/pdf/rulebook_v2.pdf

Albu, C.N.. (2013). IFRS for SMEs: global experiences and implications for the case of Romania, Ed. ASE Bucuresti, 135 pp. ISBN 978-606-505-763-0.

Albu, C.N., Gîrbină, M.M., Ionașcu, M. (2008). Introductory financial accounting, Ed. Infomega, 199 pp. ISBN 978-973-7853-37-0.

Bostan, I., Grosu, V., & Dima, Ș. (2010). Contabilitate Financiară: Conformă cu Direcția a IV-a a Comunităților Economice Europene. Editura Gutenberg Univers. Arad, 613 pp. ISBN 978-606-8204-30-7.

Diaconu, P., Albu, N., Mihai, S., Albu, C.N., Guinea, F. (2003). Contabilitate managerială aprofundată, Ed. Economică, 326 pp. ISBN 973-590- 801-8.

Eklou, K., & Fall, M. (2020). The (Subjective) Well-Being Cost of Fiscal Policy Shocks. ISBN/ISSN:9781513525846/1018-5941 pp 1-47 https://www.imf.org/en/ Publications/WP/Issues/2020/01/17/The-Subjective-Well-Being-Cost-of-Fiscal-Policy-Shocks-48933

Feleagă N., Malciu L. (2002). Politici și opțiuni contabile. Fair Accounting versus Bad Accounting, Editura Economică, București, 464 pp. ISBN 973-590-632-5.

Horomnea, E., Budugan, D., Georgescu, I. E., Istrate, C., Pavaloaia, L., & Rusu, A. (2016). Introducere în contabilitate. Concepte și aplicații. VI., editura TipoMoldova. 425 pp. ISBN 978-606-676-927-3 https://www.tipomoldova.ro/books/Introducere%20in% 20contabilitate%202016.pdf

Ionescu, R.-V, Antohi, V. M., & Zlati, M. L. (2019). New European Union between New Challenges. To a Common Better Future? (Lambert Academic, Ed.) (1st ed.). LAP Lambert Academic Publishing, 192 pp. ISBN: 978-620-0-00896-1 https://www.researchgate.net/publication/332899558_New_European_Union_between_New_Challenges_To_a_Common_Better_Future

Ionescu, R.-V, Antohi, V. M., & Zlati, M. L. (2019). Redefinirea Uniunii Europene vs. redefinirea politicilor publice – Spre o nouă construcție eu-

ropeană. (Economica, Ed.) (1st ed.). Bucuresti: Editura: Economica, 390 p. ISBN 978-973-709-918-1 https://www.researchgate.net/publication/339660174_Redefinirea_Uniunii_Europene_vs_redefinirea_politicilor_publice_Spre_o_noua_constructie_europeana

KPMG. (2019). Ilustrative disclosures – Guides to financial statements. (KPMG, Ed.) (2019th ed.). KPMG IFRG Limited. 200 pp. Publication number: 136253, Retrieved from https://home.kpmg/xx/en/home/services/audit/international-financial-reporting-standards/ifrs-illustrative-financial-statements.html

Lev, B., & Gu, F. (2016). The End of Accounting and the Path Forward for Investors and Managers. The End of Accounting and the Path Forward for Investors and Managers. (Wiley Finance) 1st Edition, Kindle Edition 254 pp. ISBN-13: 978-1119191094 https://doi.org/10.1002/9781119270041

Mateș, D., Bunget, O., Domil, A., Dumitrescu, A., Costea, S., & Bogdan, O. (2017). Contabilitate aprofundată. Editura Eurostampa, Timișoara. 336 p. ISBN 978-606-32-0391-6. https://cdn4.libris.ro/userdocspdf/942/Contabilitate%20aprofundata%20-%20Dorel%20Mates,%20Ovidiu%20Bunget.pdf

Nielsen, S. B., & Raimondos-Møller, P. (2012). Multiple Roles of Transfer Prices: One vs. Two Books. In W. Schön & K. A. Konrad (Eds.), Fundamentals of International Transfer Pricing in Law and Economics (pp. 25–46). Berlin, Heidelberg: Springer Berlin Heidelberg. https://doi.org/10.1007/978-3-642-25980-7_3

Otto, F., Michael, F., Philipp, G., Gertraud, L., Martina, N., & Martin, S. (2015). Tax Avoidance, Tax Evasion and Tax Havens, AK Wien Editure, 101 pp. Retrieved from https://media.arbeiterkammer.at/wien/PDF/studien/Studie_tax_avoidance.pdf

Sanguinetti, P., Berniell, L., Álvarez, F., Ortega, D., Arreaza, A., & Penfold, M. (2012). RED 2012. Public Finance for Development: Strengthening the connection between income and expenditure. (Economy and Development Report, Ed.) (1st ed.). Bogotá, Colombia: CAF, 296 pp. ISSN: 980-6810-01-5 Retrieved from https://scioteca.caf.com/bitstream/handle/123456789/600/red_2012_english.pdf?sequence=1&isAllowed=y

UNCTAD. (1993). World Investment Report 1993: Transnational Corporations and Integrated Production, United Nations Publicaton (New York, 1993) pp.1-290 ISBN: 92-1-104417-0 Retrieved from http://unctad.org/en/Docs/wir1993_en.pdf

Articole

Ababio, E., Vyas-Doorgapersad, S., & Mzini, L. (2008). Service delivery and under-expenditure: strategies towards effective control of public funds. Journal of Public Administration, 43(Special issue 1), 3–15. https://www.academia.edu/9006319/Service_delivery_and_under-expenditure_strategies_towards_effective_control_of_public_funds

Abata, M. (2015). The Impact of International Financial Reporting Standards (Ifrs) Adoption on Financial Reporting Practice in the Nigerian Banking Sector. Journal of Policy and Development Studies, 9, 169–184. https://doi.org/10.12816/0011215

Acito, A. A., Burks, J. J., & Johnson, W. B. (2019). The Materiality of Accounting Errors: Evidence from SEC Comment Letters. Contemporary Accounting Research, 36(2), 839–868. https://doi.org/10.1111/1911-3846.12458

Advani, A., & Malde, B. (2018). Credibly Identifying Social Effects: Accounting for Network Formation and Measurement Error. Journal of Economic Surveys, 32(4), 1016–1044. https://doi.org/10.1111/joes.12256

Alsarayerh, A. M., & Jain, A. (2018). The Impact of the Accounting Information System on Performance of Jordanian Commercial Banks. International Journal for Research in Applied Science & Engineering Technology, 6(X), 238–241. www.ijraset.com

Amelio, S. (2016). The Connection between IAS/IFRS and Social Responsibility. Management Dynamics in the Knowledge Economy, 4, 7–30. https://core.ac.uk/download/pdf/228448281.pdf

André, P., Filip, A., & Moldovan, R. (2016). Segment Disclosure Quantity and Quality under IFRS 8: Determinants and the Effect on Financial Analysts' Earnings Forecast Errors. The International Journal of Accounting, 51(4), 443–461. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.intacc.2016.10.008

Antohi, V.-M., Zlati, M. L., Ionescu, R. V., Neculita, M., Rusu, R., & Constantin, A. (2020). Attracting European Funds in the Romanian Economy and Leverage Points for Securing Their Sustainable Management: A Critical Auditing Analysis. Sustainability, 12(13), 5458 1-26. https://www.mdpi.com/2071-1050/12/13/5458

Antohi, V. M., & Zlati, M. L. (2017). The Impact of the Application of the Fiscal Risk Assessment Procedure in Romania. Annals of the University Dunarea de Jos of Galati: Fascicle: I, Economics & Applied Informatics, (3), 78–86. Retrieved from https://doaj.org/article/972406f364fe4eed989e-e434db0fea7a

Antohi, V. M., Zlati, M. L., & others. (2018). The impact of profit taxation on the financial solvency of economic agents. In International Conference,

Risk in Contemporary Economy,"Dunarea de Jos" University of Galati, Faculty of Economics and Business Administration (pp. 43–55).

Anzuini, A., Rossi, L., & Tommasino, P. (2020). Fiscal policy uncertainty and the business cycle: Time series evidence from Italy. Journal of Macroeconomics, 65, 103238. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.jmacro.2020.103238

Argilés, J. M., Garcia-Blandon, J., & Monllau, T. (2011). Fair value versus historical cost-based valuation for biological assets: predictability of financial information. Revista de Contabilidad, 14(2), 87–113. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S1138-4891(11)70029-2

Arthur, N., & Chuang, G. C. H. (2006). IAS 7 alternative methods of disclosing cash flow from operations: evidence on the usefulness of direct method cash flow disclosures. Business Chategory. The University of Sydney: Sydney, Australia. Corpus ID: 37153277, pp 1-28. http://www.centerforpbbefr.rutgers.edu/2006/Paper%202006/ 25AS02-058-CHING-CHUANG.pdf

Baazaoui, H., Sahnoun, M., & Zarai, M. (2019). Culture, Economics and Disclosure of (IAS/IFRS) Information: Empirical Evidence in the Tunisian, French and Canadian Contexts. Research Journal of Finance and Accounting, 6(6), 59-71. https://www.researchgate.net/publication/333562153_Culture_Economics_and_Disclosure_of_IASIFRS_Information_Empirical_Evidence_in_the_Tunisian_French_and_Canadian_Contexts/link/5cf44e70a6fdcc847500186e/download

Ball, R. (2016). IFRS – 10 years later. Accounting and Business Research, 46(5), 545–571. https://doi.org/10.1080/00014788.2016.1182710

Bamber, M., & McMeeking, K. (2016). An examination of international accounting standard-setting due process and the implications for legitimacy. The British Accounting Review, 48(1), 59–73. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.bar.2015.03.003

Barth, M. E., Cram, D. P., & Nelson, K. K. (2001). Accruals and the prediction of future cash flows. The Accounting Review, 76(1), 27–58. https://www.researchgate.net/publication/284163239_Determinants_of_the_level_of_information_disclosure_in_financial_statements_prepared_in_accordance_with_IFRS/link/564cf15908ae1ef9296a6d23/download

Białek-Jaworska, A. (2015). Determinants of the level of information disclosure in financial statements prepared in accordance with IFRS. Accounting and Management Information Systems. Vol. 14 (3), pp. 453-482. https://econpapers.repec.org/article/amijournl/v_3a14_3ay_3a2015_3ai_3a3_3ap_3a453-482.htm

Biondi, Y., & Boisseau-Sierra, M. (2017). Pension Obligations in the European Union: A Case Study for Accounting Policy. Accounting, Economics, and Law: A Convivium, 7(3). pp. 00-27 https://doi.org/10.1515/ael-2017-0027

Bonsall, S. B., Leone, A. J., Miller, B. P., & Rennekamp, K. (2017). A plain English measure of financial reporting readability. Journal of Accounting and Economics, 63(2–3), 329–357. https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2017.03.002

Booth, E. J. R., & Jensen, O. W. (1977). Transfer Prices in the Global Corporation under Internal and External Constraints. The Canadian Journal of Economics / Revue Canadienne d'Economique, 10(3), 434–446. Retrieved from http://www.jstor.org/stable/134466

Cairns, D., Massoudi, D., Taplin, R., & Tarca, A. (2011). IFRS fair value measurement and accounting policy choice in the United Kingdom and Australia. The British Accounting Review, 43(1), 1–21. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.bar.2010.10.003

Capkun, V., Collins, D., & Jeanjean, T. (2016). The effect of IAS/IFRS adoption on earnings management (smoothing): A closer look at competing explanations. Journal of Accounting and Public Policy, 35(4), 352–394. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2016.04.002

Caselli, F., & Reynaud, J. (2020). Do fiscal rules cause better fiscal balances? A new instrumental variable strategy. European Journal of Political Economy, 63, 101873. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.ejpoleco.2020.101873

Chang, L., Cheng, M., & Trotman, K. T. (2008). The effect of framing and negotiation partner's objective on judgments about negotiated transfer prices. Accounting, Organizations and Society, 33(7), 704–717. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.aos.2008.01.002

Chong, V. K., Loy, C. Y., Masschelein, S., & Woodliff, D. R. (2018). The effect of performance evaluation schemes on predicted transfer prices: Do leadership tone and perceived fairness concerns matter? Management Accounting Research, 41, 11–19. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.mar.2018.02.003

Christensen, H. B., Lee, E., Walker, M., & Zeng, C. (2015). Incentives or Standards: What Determines Accounting Quality Changes around IFRS Adoption? European Accounting Review, 24(1), 31–61. https://doi.org/10.1080/09638180.2015.1009144

Ciubotariu, M., Zlati, M. L., & Nuca, D. (2019). New approaches to testing economic vulnerabilities by the econometrical modeling of the reported financial elements. The USV Annals of Economics and Public Adminis-

tration, 19(2 (30)), 175–184. http://www.annals.seap.usv.ro/index.php/annals/article/viewArticle/1152
Clausing, K. A. (2003). Tax-motivated transfer pricing and US intrafirm trade prices. Journal of Public Economics, 87(9), 2207–2223. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S0047-2727(02)00015-4
Cohen, L., & Malloy, C. J. (2011). Business Intelligence Advisors (BIA), Inc.: Finding the Hidden Meaning in Corporate Disclosures. Finding the Hidden Meaning in Corporate Disclosures (November 8, 2011). Harvard Business School Finance Case, (212–031) 1-19. https://www.hbs.edu/faculty/Pages/item.aspx?num=40963
Copithorne, L. W. (1971). International Corporate Transfer Prices and Government Policy. The Canadian Journal of Economics / Revue Canadienne d'Economique, 4(3), 324–341. Retrieved from http://www.jstor.org/stable/133778
Cosmulese, C. G., & Zlati, M. L. (2018). Adoption of IFRS in the BRICS countries – a case study for russia. European Journal of Accounting, Finance & Business, 18(VIII/2018), 92–104. Retrieved from http://www.accounting-management.ro/?pag=list&year=2018
Cosmulese, C. G., Zlati, M. L., & Grosu, V. (2019). An econometric model for the Romanian country risk assessment budget execution and performance indicators. In 33rd the International Business Information Management Conference (33rd IBIMA) Education Excellence and Innovation Management through Vision 2020: from Regional Development Sustainability to Global Economic GrowthAt: Granada, Spain (pp. 1–8). Retrieved from https://www.researchgate.net/publication/335991092_An_econometric_model_for_the_Romanian_country_risk_assessment_budget_execution_and_performance_indicators
Cosmulese, C. L., Grosu, V., & Hlaciuc, E. (2017). Definitions Attributed To Goodwill in the Economic Literature and Conceptual Delimitations Regarding the Way of Valuation and Exposure of This Patrimonial Component in the Balance Sheet. Ecoforum, 6(3(13)) 1-6. http://www.ecoforum-journal.ro/index.php/eco/article /view/738/446
Davies, R. B., Martin, J., Parenti, M., & Toubal, F. (2018). Knocking on Tax Haven's Door: Multinational Firms and Transfer Pricing. The Review of Economics and Statistics, 100(1), 120–134. https://doi.org/10.1162/REST_a_00673
Dayanandan, A., Donker, H., Ivanof, M., & Karahan, G. (2016). IFRS and accounting quality: Legal origin, regional, and disclosure impacts. International Journal of Accounting & Information Management, 24, 296–316. https://doi.org/10.1108/IJAIM-11-2015-0075

De George, E. T., Li, X., & Shivakumar, L. (2016). A review of the IFRS adoption literature. Review of Accounting Studies, 21(3), 898–1004. https://doi.org/10.1007/s11142-016-9363-1

de Matta, R., & Miller, T. (2015). Formation of a strategic manufacturing and distribution network with transfer prices. European Journal of Operational Research, 241(2), 435–448. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.ejor.2014.08.042

de Mooij, R., & Liu, L. (2020). At a Cost: The Real Effects of Transfer Pricing Regulations. IMF Economic Review, 68(1), 268–306. https://doi.org/10.1057/s41308-019-00105-0

Dichev, I. D., Graham, J. R., Harvey, C. R., & Rajgopal, S. (2012). Earnings quality: Evidence from the field. Journal of Accounting and Economics, 56(2–3), 1–33. https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2013.05.004

Dobson, P. W., & Waterson, M. (2003). Countervailing Power and Consumer Prices. The Economic Journal, 107(441), 418–430. https://doi.org/10.1111/j.0013-0133.1997.167.x

Ďurišová, M., Tokarčíková, E., Virlanuta, F. O., & Chodasová, Z. (2019). The Corporate Performance Measurement and Its Importance for the Pricing in a Transport Enterprise. Sustainability, 11(21). https://doi.org/10.3390/su11216164

Fang, V. W., Huang, A. H., & Wang, W. (2017). Imperfect Accounting and Reporting Bias. Journal of Accounting Research, 55(4), 919–962. https://doi.org/10.1111/1475-679X.12170

Firescu, V., Brânză, D., & Popescu, B. M. (2017). the Development of the Profession of Accounting, Rules Between Ethics and Practical Skills. Buletin Științific: Universitatea din Pitești. Seria Științe Economice, 16(3), 200–209. https://ideas.repec.org/a/pts/journl/y2017i3p200-209.html

Firth, M., Gounopoulos, D., & Pulm, J. (2013). The impact of IFRS adoption on IPO management earnings forecasts in Australia. European Accounting Association Annual Meeting Paper. SSRN Electronic Journal. pp1-38. https://doi.org/10.2139/ssrn.2199034

Flaaen, A. (2017). The Role of Transfer Prices in Profit-Shifting by U.S. Multinational Firms: Evidence from the 2004 Homeland Investment Act. Proceedings. Annual Conference on Taxation and Minutes of the Annual Meeting of the National Tax Association, 110, 1–40. Retrieved from https://www.jstor.org/stable/26794400

Florou, A., & Kosi, U. (2015). Does mandatory IFRS adoption facilitate debt financing? Review of Accounting Studies, 20(4), 1407–1456. https://doi.org/10.1007/s11142-015-9325-z

Fowler, D. J. (1978). Transfer Prices and Profit Maximization in Multinational Enterprise Operations. Journal of International Business Studies, 9(3), 9–26. https://doi.org/10.1057/palgrave.jibs.8490878

Gassen, J., & Schwedler, K. (2010). The decision usefulness of financial accounting measurement concepts: Evidence from an online survey of professional investors and their advisors. European Accounting Review, 19(3), 495–509. https://doi.org/10.1080/09638180.2010.496548

Gjerdrum, J., Shah, N., & Papageorgiou, L. G. (2001). Transfer Prices for Multienterprise Supply Chain Optimization. Industrial & Engineering Chemistry Research, 40(7), 1650–1660. https://doi.org/10.1021/ie000668m

Goetz, B. E. (1967). Transfer Prices: An Exercise in Relevancy and Goal Congruence. The Accounting Review, 42(3), 435–440. Retrieved from http://www.jstor.org/stable/243709

Graham, J. R., Hanlon, M., & Shevlin, T. (2011). Real Effects of Accounting Rules: Evidence from Multinational Firms' Investment Location and Profit Repatriation Decisions. Journal of Accounting Research, 49(1), 137–185. https://doi.org/10.1111/j.1475-679X.2010.00395.x

Granick, D. (1975). National Differences in the Use of Internal Transfer Prices. California Management Review, 17(4), 28–40. https://doi.org/10.2307/41164607

Guggiola, G. (2010). IFRS Adoption In The E.U., Accounting Harmonization And Markets Efficiency: A Review. International Business & Economics Research Journal (IBER), 9(12), 99–112. https://doi.org/10.19030/iber.v9i12.350

Hellman, N., Gray, S. J., Morris, R. D., & Haller, A. (2015). The persistence of international accounting differences as measured on transition to IFRS. Accounting and Business Research, 45(2), 166–195. https://doi.org/10.1080/00014788.2014.987202

Hsu, A. W., Liu, S., Sami, H., & Wan, T. (2019). IAS 41 and stock price informativeness. Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics, 26(1–2), 64–89. https://doi.org/10.1080/16081625.2019.1545928

Hyde, C. E., & Choe, C. (2005). Keeping Two Sets of Books: The Relationship Between Tax and Incentive Transfer Prices. Journal of Economics & Management Strategy, 14(1), 165–186. https://doi.org/https://doi.org/10.1111/j.1430-9134.2005.00038.x

Iacoban, C., Cosmulese, C. G., Zlati, M. L., Ciubotariu, M., Tănasă, S., & Coca, C. (2019). The Need for the Economic and Financial Sustainability Reporting in the Current Context of Internationalization of Companies. In 34th IBIMA Conference: 13-14 November 2019, Madrid, Spain (pp. 1–10). IBIMA ORG. Retrieved from 978-0-9998551-3-3

Ionescu, R. V., Zlati, M. L., & Antohi, V. M. (2020). COVID-19 ′ s impact on the NUTS2 economies in Romania. Romania Journal of Regional Science, 14(1), 1–19. Retrieved from https://www.researchgate.net/publication/342436939_COVID-19’S_IMPACT_ON_THE_NUTS2_ECONOMIES_IN_ROMANIA

Ionescu, R. V., Zlati, M. L., & Antohi, V. M. (2019). EUSDR between Political Approach and Economic Realities. Journal of Danubian Studies and Research, 9(1) 9-22. https://www.academia.edu/40423921/EUSDR_between_Political_Approach_and_Economic_Realities

Ionescu, R. V., Zlati, M. L., Antohi, V. M., & Stanciu, S. (2018). Reduced Inequalities as Factor of Sustainable Development: The Analysis Under Econometric Models. Sustainability (Switzerland), 10(3523), 1–33. Retrieved from https://doi.org/10.3390/su10103523

Ipino, E., & Parbonetti, A. (2017). Mandatory IFRS adoption: the trade-off between accrual-based and real earnings management. Accounting and Business Research, 47(1), 91–121. https://doi.org/10.1080/00014788.2016.1238293

Istrate, C. (2015a). On the Translation in Romanian of IAS/IFRS. Procedia Economics and Finance, 20, 308–315. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S2212-5671(15)00078-7

Istrate, C. (2015b). The persistence of the accounting policies after the transition to IFRS of the Romanian listed companies. Journal of Accounting and Management Information Systems, 14, 599–626. http://online-cig.ase.ro/jcig/art/14_4_1.pdf

Kaya, D., & Koch, M. (2015). Countries’ adoption of the International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities (IFRS for SMEs) – early empirical evidence. Accounting and Business Research, 45(1), 93–120. https://doi.org/10.1080/00014788.2014.969188

Kim, S., Ku, S., Chang, W., & Song, J. W. (2020). Predicting the Direction of US Stock Prices Using Effective Transfer Entropy and Machine Learning Techniques. IEEE Access, 8, 111660–111682. https://doi.org/10.1109/ACCESS.2020.3002174

Kılıç, M., Uyar, A., Ataman, B., Kılıç, M., & Gökçen, B. A. (2016). Compliance with IAS/IFRS and firm characteristics: evidence from the emerging capital market of Turkey. Ekonomska Istraživanja / Economic Research, 29(1), 148–161. https://doi.org/10.1080/1331677X.2016.1163949

Kubickova, D., & Jindrichovska, I. (2016). Comparability and reliability of financial information in the sector of Czech SMES (ten years of IFRS as a part of Czech accounting context), 19, 64–77.

Lapointe-Antunes, P., & Moore, J. (2013). The Implementation of IAS 16 and IAS 41 at Andrew Peller Limited. Accounting Education, 22(3), 268–281. https://doi.org/10.1080/09639284.2013.785859

Leblond, P. (2011). EU, US and international accounting standards: A delicate balancing act in governing global finance. Journal of European Public Policy, 18(3), 443–461. https://doi.org/10.1080/13501763.2011.551083

Liu, S., & Papageorgiou, L. G. (2018). Fair profit distribution in multi-echelon supply chains via transfer prices. Omega, 80, 77–94. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.omega.2017.08.010

Lourenço, I., & Branco, M. (2015). Main Consequences of IFRS Adoption: Analysis of Existing Literature and Suggestions for Further Research. Revista Contabilidade & Finanças, 26 (68), 126-139. ISSN 1808-057X https://doi.org/10.1590/1808-057x201500090

Luft, J. L., & Libby, R. (1997). Profit Comparisons, Market Prices and Managers' Judgments about Negotiated Transfer Prices. The Accounting Review, 72(2), 217–229. Retrieved from http://www.jstor.org/stable/248553

Madan, V. (2000). Transfer prices and the structure of intra-firm trade. Canadian Journal of Economics/Revue Canadienne d'économique, 33(1), 53–68. https://doi.org/https://doi.org/10.1111/0008-4085.00004

Manea, A. A. (2017). Action Plan To Strengthen the Fight Against Fraud and Tax Evasion in the European Union. Debating Globalization. Identity, Nation and Dialogue: Social Sciences, 474–478. https://old.upm.ro/gidni/GIDNI-04/Soc/Soc%2004%2065.pdf

Manes, R., & Verrecchia, R. (1982). A New Proposal for Setting Intra-Company Transfer Prices. Accounting and Business Research, 12(46), 97–104. https://doi.org/10.1080/00014788.1982.9728794

Marabel-Romo, J., Guiral, A., Crespo-Espert, J. L., Gonzalo, J. A., & Moon, D. (2017). Fair value accounting in the absence of prudence in accounting standards: an illustration with exotic derivatives. Spanish Journal of Finance and Accounting / Revista Española de Financiación y Contabilidad, 46(2), 145–167. https://doi.org/10.1080/02102412.2016.1258027

Martini, J. T. (2015). The optimal focus of transfer prices: pre-tax profitability versus tax minimization. Review of Accounting Studies, 20(2), 866–898. https://doi.org/10.1007/s11142-015-9321-3

Marton, J., Jindrichovska, I., Kubickova, D., Albu, C. N., Albu, N., Fülbier, R. U., … Krasodomska, J. (2017). The Role and Current Status of IFRS in the Completion of National Accounting Rules – Evidence from Austria and Germany. Accounting in Europe, 14(1–2), 164–176. https://doi.org/10.1080/17449480.2017.1301671

Mates, D., & Grosu, V. (2008). Evaluating and recognising biological assets and agricultural activities according to IAS 41. Lucrari Stiintifice-Seria Agronomie, 51, 457–462. http://www.uaiasi.ro/revagrois/PDF/2008_1_457.pdf

Matsui, K. (2012). Auditing internal transfer prices in multinationals under monopolistic competition. International Tax and Public Finance, 19(6), 800–818. https://doi.org/10.1007/s10797-011-9208-6

Mattei, M., Laghi, E., & Mattei, M. (2016). Amendments to the IAS 41 and IAS 16 – Implications for accounting of bearer plants. Agricultural Economics (Zemědělská Ekonomika), 62, 160–166. https://doi.org/10.17221/48/2015-AGRICECON

Mechelli, A. (2009). Accounting Harmonization and Compliance in Applying IASB Standards: An Empirical Survey about the First Time Adoption of IAS 7 by Italian Listed Groups. Accounting in Europe, 6(2), 231–270. https://doi.org/10.1080/17449480903172077

Mihalcea, E., & Milut, F.I. (2019). Principiul imaginii fidele versus principiul prudentei. WorkingStudents, 4(1), 1–9. Retrieved from https://cig.ase.ro/wp-content/uploads/2019/04/20120WorkingStudents.pdf

Mirica, C., Zlati, M. L., Micu, A. E., Stanciu, S., Sapira, V., & Florea, A. M. (2020). Managing the Financial Stress Generated by the COVID-19 Pandemic in the Public System. Solutions for Economic Restart in Romania. Annals of the University Dunarea de Jos of Galati: Fascicle: I, Economics & Applied Informatics, 26(1), 61–67. Retrieved from https://web.b.ebscohost.com/abstract?direct=true&profile=ehost&scope=site&authtype=crawler&jrnl=15840409&AN=143881999&h=Zh3KtcCcVJlN%2BGNi12zSLNpIFgbotsAG9TVTHJPBKLFJHtqL5GrvXax%2B6k7yaqP0f0qIGF1hCDhlkTPGCiK59Q%3D%3D&crl=c&resultNs=AdminWebAuth&resultLoca

Mironiuc, M., Carp, M., & Chersan, I.-C. (2015). The Relevance of Financial Reporting on the Performance of Quoted Romanian Companies in the Context of Adopting the IFRS. Procedia Economics and Finance, 20, 404–413. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/S2212-5671(15)00090-8

Morales-Díaz, J., & Zamora-Ramírez, C. (2018). The Impact of IFRS 16 on Key Financial Ratios: A New Methodological Approach. Accounting in Europe, 15(1), 105–133. https://doi.org/10.1080/17449480.2018.1433307

Newman, W., Edmore, T., Milondzo, K., & Wadesango, ongayi. (2016). A literature review on the impact of IAS/IFRS and regulations on quality of financial reporting. Risk Governance and Control: Financial Markets & Institutions, 6(4) 102-108. https://doi.org/10.22495/rcgv6i4art13

Nikolaev, Valeri V., Identifying Accounting Quality. Chicago Booth Research Paper No. 14-28, Available at SSRN: https://ssrn.com/abstract=2484958

or http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2484958 https://doi.org/10.2139/ssrn.2484958

Outa, E., Ozili, P., & Eisenberg, P. (2017). IFRS Convergence and Revisions: Value Relevance of Accounting Information from East Africa. Journal of Accounting in Emerging Economies, 7, 352–368. https://doi.org/10.1108/JAEE-11-2014-0062

Paola Rossi, & Thomas Hanni. (2016). The Impact of Voluntary IAS/IFRS Adoption on Medium Italian Private Entities: Implications for the Adoption of IFRS for SMEs. Journal of Modern Accounting and Auditing, 12(12), 582–611. https://doi.org/10.17265/1548-6583/2016.12.002

Paz, V., & Zaidi, S. (2015). Consequences of IFRS Adoption: A Litertuare Review. Journal of Theoritical Accounting Research. 10(2). 116-142.

Pelger, C. (2020). The Return of Stewardship, Reliability and Prudence – A Commentary on the IASB's New Conceptual Framework. Accounting in Europe, 17(1), 33–51. https://doi.org/10.1080/17449480.2019.1645960

Perros, I., Yan, X., Jones, J. B., Sun, J., & Stewart, W. F. (2020). Using the PARAFAC2 tensor factorization on EHR audit data to understand PCP desktop work. Journal of Biomedical Informatics, 101, 103312. https://doi.org/10.1016/j.jbi.2019.103312

Polizzi, S. (2017). Market risk reporting in banking overcoming the limits of IAS/IFRS and Basel regulation, International Journal of Financial Innovation in Banking (IJFIB), 1 (3/4), 192-208. https://doi.org/10.1504/IJFIB.2017.10006432

Pop, I. (2011). TAX CONTROL – PREVENTION AND CONTROL OF TAX EVASION. Annals of Faculty of Economics, 1(2), 375–380. https://ideas.repec.org/a/ora/journl/v1y2011i2p375-380.html

Rathke, A. A. T., Rezende, A. J., & Watrin, C. (2020). Classification of transfer pricing systems across countries. International Economics, 164, 151–167. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.inteco.2020.08.002

Richard, J. (2017). The Need to Reform the Dangerous IFRS System of Accounting. Accounting, Economics, and Law: A Convivium, 7(2), pp. 93-103. https://doi.org/10.1515/ael-2017-0017

Samaha, K., Khlif, H., & Dahawy, K. (2016). Compliance with IAS/IFRS and its Determinants: A Meta-Analysis, Journal of Accounting, Business and Management (JABM), Vol 23 (1), 41–63. http://journal.stie-mce.ac.id/index.php/jabminternational/article/view/99

Shunko, M. (2007). Role of transfer prices in global supply chains with random demands. Journal of Industrial & Management Optimization. 3(1), 99-117. https://doi.org/10.3934/jimo.2007.3.99

Singleton-Green, B. (2010). The communication gap: Why doesn't accounting research make a greater contribution to debates on accounting policy? Accounting in Europe, 7(2), 129–145. https://doi.org/10.1080/17449480.2010.511880

Smith, M. J. (2002). Ex Ante and Ex Post Discretion over Arm's Length Transfer Prices. The Accounting Review, 77(1), 161–184. https://doi.org/10.2308/accr.2002.77.1.161

Stanciu, S., Zlati, M. L., Antohi, V. M., & Bichescu, C. I. (2019). The Development Analysis of the Romanian Traditional Product Market Based on the Performance Model for Sustainable Economic Development. Sustainability, 11(4), 1123. https://www.mdpi.com/2071-1050/11/4/1123

Sundgren, S., Mäki, J., & Somoza-López, A. (2018). Analyst Coverage, Market Liquidity and Disclosure Quality: A Study of Fair-value Disclosures by European Real Estate Companies Under IAS 40 and IFRS 13. The International Journal of Accounting, 53(1), 54–75. https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.intacc.2018.02.003

Susela Devi, S., & Helen Samujh, R. (2015). The Political Economy of Convergence: The Case of IFRS for SMEs. Australian Accounting Review, 25(2), 124–138. https://doi.org/10.1111/auar.12048

Svoboda, P., & Bohusova, H. (2017). Amendments to IAS 16 and IAS 41: Are There Any Differences between Plant and Animal from a Financial Reporting Point of View? Acta Universitatis Agriculturae et Silviculturae Mendelianae Brunensis, 65, 327–337. https://doi.org/10.11118/actaun201765010327

Tahat, Y., Power, D., & Dunne, T. (2016). The Impact of IFRS 7 on the Significance of Financial Instruments Disclosure: Evidence from Jordan. Accounting Research Journal, 29(3), 241-273. https://doi.org/10.1108/ARJ-08-2013-0055

Weitzman, M. L. (1974). Prices vs. Quantities. The Review of Economic Studies, 41(4), 477–491. Retrieved from http://www.jstor.org/stable/2296698

Xing, X., & Yan, S. (2019). Accounting information quality and systematic risk. Review of Quantitative Finance and Accounting, 52(1), 85–103. https://doi.org/10.1007/s11156-018-0703-z

Yang, M., Adomavicius, G., Burtch, G., & Ren, Y. (2018). Mind the gap: Accounting for measurement error and misclassification in variables generated via data mining. Information Systems Research, 29(1), 4–24. https://doi.org/10.1287/isre.2017.0727

Zakolyukina, A. A. (2018). How Common Are Intentional GAAP Violations? Estimates from a Dynamic Model. Journal of Accounting Research, 56(1), 5–44. https://doi.org/10.1111/1475-679X.12190

Zhang, R., & Wang, K. (2019). A Multi-Echelon Global Supply Chain Network Design Based on Transfer-Pricing Strategy. Journal of Industrial Integration and Management, 04(01), 1850020. https://doi.org/10.1142/S2424862218500203

Zhong, Y., & Li, W. (2017). Accounting Conservatism: A Literature Review. Australian Accounting Review, 27(2), 195–213. https://doi.org/10.1111/auar.12107

Zimiles, E., Kando, R., Shea, A., & Sazanowicz, R. (2017). 2016 Global tax evasion review: What Financial institutes need to know, 1–8.

Zlati, M., Grosu, V., Florea, A.-M., & Radu, R. I. (2019). Evaluation of the relationship between sustainable development indicators and standardized aspects through IAS 41. New Trends in Sustainable Business and Consumption, 252. http://basiq.ro/papers/2019/Evaluation_of_the_Relationship_between_Sustainable_Development_Indicators_and_Standardized_Aspects_through_IAS_41.pdf

Zlati, M. L., & Antohi, V. M. (2018). Analysis of Economic Efficiency through the Analytical Budgeting Method using Econometric Modelling. Annals of the University Dunarea de Jos of Galati: Fascicle: I, Economics & Applied Informatics, (1), 72–79. Retrieved from http://www.eia.feaa.ugal.ro/images/eia/2018_1/Zlati_Antohi.pdf

Zlati, M. L., Antohi, V. M., & Cardon, P. (2018). Aspects regarding the corresponding between adjustments of fixed assets in accordance with the accounting policy manual. European Journal of Accounting, Finance & Business, 17(VII/2018), 119–126. Retrieved from http://www.accounting-management.ro/?pag=list&year=2018

Zlati, M. L., Antohi, V. M., & Cardon, P. (2019). Correction of Accounting Errors through Post Balance Sheet Event Analysis for Romanian Companies. Economies, 7(2), 29. https://www.mdpi.com/2227-7099/7/2/29/xml

Zlati, M. L., Antohi, V. M., Ionescu, R. V., & others. (2019). Approaches on the Vulnerability of Romania's Economy in Terms of Budget Deficit and Inflation in a Continuous Form. Risk in Contemporary Economy, 128–137. https://ideas.repec.org/a/ddj/fserec/y2019p128-137.html

Zlati, M. L., Antohi, V. M., & others. (2018). Accounting treatments and policies for biological assets from the perspective of IAS 41-Agriculture. Risk in Contemporary Economy, 104–113. https://ideas.repec.org/a/ddj/fserec/y2018p104-113.html

Surse de pe internet

*** http: //www.bvb.ro/FinancialInstruments/Indices/IndicesProfiles.aspx?i=BET
*** http://asfromania.ro/files/capital/regulamente_europene/2004/32004R0707-RO.pdf
*** http://legislatie.just.ro/Public/DetaliiDocument/48725
*** http://legislatie.just.ro/Public/DetaliiDocument/48752
*** http://legislatie.just.ro/Public/DetaliiDocument/56732
*** http://revista.cafr.ro/ArticolRO?CodArticol=9021
*** http://static.anaf.ro/static/10/Anaf/legislatie/ordineANAF/OPANAF_222_2008.pdf
*** http://www.ceccar-neamt.ro/wp-content/uploads/2018/07/suport-curs-IFRS-2018-Costel-Istrate.pdf
*** https: //insse.ro/cms/sites/default/files/tea_impact_sars_cov2_r20.pdf
*** https://codfiscal.net/45247/preturi-de-transfer-ghidul-oecd-actualizat-2017
*** https://lege5.ro/Gratuit/gyztaojtgy/creanta-certa-lichida-si-exigibila-codul-de-procedura-civila?dp=g43temjwgm2dk
*** https://lege5.ro/Gratuit/gyztaojtgy/creanta-certa-lichida-si-exigibila-codul-de-procedura-civila?dp=g43temjwgm2dk
*** https://legestart.ro/noutati-contabile-2020-aplicarea-principiului-prudentei-este-modificata/
*** https://scholar.google.com/scholar?q=fiscal+risk&hl=en&as_sdt=0%2C5& as_ylo=2010&as_yhi=2020
*** https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/cod_procedura/Cod_Procedura_Fiscala_ 11022020.htm
*** https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/legislatie/OG_5_2020.pdf
*** https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/legislatie/OPANAF_442_2016.pdf
*** https://www.iasplus.com/en/publications/global/ifrs-in-focus/2016/ifrs-9:
*** https://www.iasplus.com/en/standards/sic/sic-27
*** https://www.iasplus.com/en-ca/standards/part-i-ifrs/ifric-interpretations/ifric1
*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-12-income-taxes/
*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-16-property-plant-and-equipment/
*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-19-employee-benefits//
*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-1-presentation-of-financial-statements/

*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-21-the-effects-of-changes-in-foreign-exchange-rates/
*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-24-related-party-disclosures/
*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-27-separate-financial-statements/
*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-28-investments-in-associates-and-joint-ventures/
*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-2-inventories/
*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-32-financial-instruments-presentation/
*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-34-interim-financial-reporting/
*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-36-impairment-of-assets/
*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-37-provisions-contingent-liabilities-and-contingent-assets/
*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-38-intangible-assets/
*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-39-financial-instruments-recognition-and-measurement/
*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-40-investment-property/
*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-41-agriculture/
*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-7-statement-of-cash-flows/
*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-8-accounting-policies-changes-in-accounting-estimates-and-errors/
*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-10-consolidated-financial-statements/
*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-13-fair-value-measurement/
*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-15-revenue-from-contracts-with-customers/
*** https://www.iasplus.com/en/standards/ifrs/ifrs-16.
*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-2-share-based-payment/

*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-3-business-combinations/
*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-5-non-current-assets-held-for-sale-and-discontinued-operations/
*** https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-7-financial-instruments-disclosures/
*** https://www.topfirme.com/afacere/liberty-galati-s-a-/6jjdf38dp/
*** https://www.utgjiu.ro/cercetare/2021/OMFP_1802_2014.pdf

LISTA FIGURILOR ȘI A TABELELOR

Lista figurilor

Lista tabelelor

ANEXE

ANEXA 1 – Reprezentarea structurată a principalelor elemente contabile în Standardele Internaționale de Contabilitate

Situația poziției financiare
IAS 1 | IAS 8 | IAS 10 | IAS 24 | IAS 32 | IAS 36 | IAS 38 | IAS 39 | IAS 40 | IAS 41 | IFRS 5 | IFRS 6

Declarațiile de profit sau pierdere și alte venituri cuprinzătoare, și modificări ale capitalului propriu
IAS 1 | IAS 14 | IAS 16 | IAS 19 | IAS 21 | IAS 36 | IAS 37 | IAS 38 | IAS 39 | IAS 40 | IFRS 1 | IFRS 5 | IFRS 15 | SIC 29

Situația fluxurilor de numerar
IAS 7

Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori
IAS 1 | IAS 8

Stocurile
IAS 2 | IAS 8 | IAS 18 | IAS 34 | IAS 41

Imobilizări corporale
IFRS 5 | IFRS8 | IAS 16 | IAS 36 | IAS 37 | IFRIC 1 | IFRIC 17 | IFRIC 18

Costurile îndatorării
IAS 23

Active necorporale
IFRS 3 | IAS 23 | IAS 36 | IAS 38

Deprecierea activelor și a activelor imobilizate deținute pentru vânzare
IFRS 5 | IAS 36

Combinări de întreprinderi
IFRS 3 | IFRS 10 | IFRS 13 | IAS 27 | IAS 36 | IAS 37 | IAS 38 | SIC 32 | IFRIC 5 | IFRIC 10

Capitaluri proprii
IFRS 2 | IAS 1 | IAS 8 | IAS 32 | IFRIC 2

Dividente
IFRS 2

Datoriile curente, Provizioane, contingențe și evenimente ulterioare perioadei de raportare
IAS 1 | IAS 10 | IAS 37 | IFRS 9 | IFRIC 1 | IFRIC 6 | IFRIC 21

Beneficiile angajatului
IAS 19 | IFRIC 14

Venituri din contracte cu clientul
IFRS 15

Granturi guvernamentale
IAS 20 | IAS 41 | SIC 10 | SIC 29 | IFRIC 12

Leasing-urile
IAS 17 | IAS 24 | IAS 36 | SIC 15 | SIC 27 | IFRIC 4

Moneda străină
IAS 21

Instrumente financiare
IFRS 9 | IFRS 7 | IAS 32

Valoarea justă
IFRS 13

Impozitul pe profit
IAS 12

Câștigurile pe acțiune
IAS 33


Standardele Internaționale de Raportare Financiară - Organisme
Organisme de supraveghere a piețelor de capital
Fundația SIRF (IFRS) (Guvernanță)
Consiliul consultativ SIRF (IFRS)
IASB (Consiliul (de elaborare) a Standardelor Internaționale de Contabilitate
Comitetul de interpretare SIRF (IFRS)
SMEIG (implementarea și aplicarea SIRF (IFRS) pentru IMM-uri)
Cadrul Conceptual
Relevanță
Reprezentare fidelă
Comparabilitate
Verificabilitate
Actualitate
Intelegere
Prezentarea situațiilor financiare (IAS 1 - obiectiv agregare informații în situațiile financiare)
Alte surse de îndrumare privind prezentarea situațiilor financiare pot fi găsite în IAS7, 8, 10, 12, 24, 27 și 34 și în IFRS5, 8 și 15.
situațiile financiare prezintă corect poziția financiară, performanța financiară și fluxurile de numerar ale entității
abaterile de la IFRS, natura acestora, motivele, circumstanțele declarații prevăzute în cadrul conceptual, tratamentul adoptat
contabilitatea de angajamente
Compensare
Frecvența raportării
Informații comparative
Coerența prezentări

ANEXA 2 – Formular: Chestionar privind evaluarea eficacității uzuale a manualului de politici contabile

Având în vedere poziția semnificativă a manualului de politici în cadrul companiei vă rugăm să ne sprijiniți în demersul nostru științific de evaluare a eficacității uzuale a acestuia prin completarea anonimă a chestionarului de mai jos.

Vă mulțumim!

I) Date despre companie și persoana care răspunde chestionarului

1.1) Conform CAEN societatea Dumneavoastră desfășoară activități privind:

a) comerț;
b) producție de bunuri de larg consum;
c) producție de bunuri industriale;
d) servicii.

1.2) Valoarea activelor raportate în bilanț de către societate a avut în ultimul exercițiu financiar o valoare în euro de până la:

a) 10.000;
b) 100.000;
c) 500.000;
d) 1.000.000;
e) 5.000.000;
f) peste 5.000.000.

1.3) Numărul salariaților angajați cu contract de muncă în ultimul exercițiu financiar a fost:

a) nu am avut salariați;
b) 1 salariat;
c) cel mult 3 salariați;
d) cel mult 10 salariați;
e) cel mult 20 salariați;
f) cel mult 50 salariați;
g) cel mult 100 salariați;
h) peste 100 salariați.

1.4) Completați chestionarul din calitatea de:

a) top manager;
b) manager de departament;
c) angajat din cadrul departamentului financiar-contabil.

1.5) Structura capitalului societății este preponderent:

a) privat străin;
b) privat românesc;
c) privat mixt;
d) public-privat;
e) public.

1.6) Din câte cunoașteți societatea este afiliată unui grup de firme:

a) da;
b) nu.

1.7) Structura de contabilitate a companiei care realizează evidența contabilă este externalizată:

a) da;
b) nu.

1.8) Utilizați pe lângă softul de contabilitate și programe adiționale de tip ERP/CRM:

a) da;
b) nu.

II) Date despre utilizarea politicilor contabile și fiscale

2.1) Utilizați un manual de politici contabile?

a) da, elaborat la nivelul societății;
b) da, elaborat de un consultant;
c) nu.

2.2) Inventarierea societății se realizează conform unei proceduri/instrucțiuni?

a) da, elaborată la nivelul societății;
b) da, elaborată de un consultant;
c) nu.

2.3) Dintre principiile contabile aplicabile pe care îl considerați cel mai important?

a) principiul permanenței metodelor;
b) principiul prudenței;
c) principiul contabilizării și prezentării elementelor din bilanț și din CPP având în vedere fondul economic al tranzacției sau al angajamentului în cauză;

d) principiul necompensării;
e) principiul continuității activității;
f) principiul independenței exercițiilor;
g) principiul evaluării la cost de achiziție sau cost de producție;
h) principiul pragului de semnificație;
i) principiul contabilității de angajamente;
j) principiul intangibilității;
k) principiul evaluării separate a elementelor de activ și de datorii;
Vă rugăm specificați care al doilea și al treilea principiu în ordinea importanței (specificați litera).
Răspunsul dvs ……………………………..........………………………...

2.4) Din punct de vedere al duratei și metodei de amortizare la nivelul societății se înregistrează diferențe între rezultatele contabile și cele fiscale?

a) da;
b) nu;
c) nu știu.

2.5) Ce metodă utilizați pentru evaluarea ieșirilor de stocuri fungibile/confundabile?

a) costul mediu ponderat (CMP);
b) pe loturi;
c) primul intrat – primul ieșit (FIFO).

2.6) Din punct de vedere al politicii contabile cu privire la constituirea și/sau suplimentarea ajustărilor pentru deprecierea/ pierderea de valoare a activelor (constituirea de provizioane și cheltuieli), considerați că:

a) se respectă prevederile specifice din manualul de politici contabile integral;
b) se respectă prevederile specifice din manualul de politici contabile parțial;
c) uneori se respectă prevederile specifice din manualul de politici contabile;
d) nu știu.

2.7) Cu privire la constatarea în exercițiul curent a erorilor și/sau omisiunilor produse în exercițiul precedent apreciați că:

a) acestea trebuie corectate pe baza rezultatului exercițiului curent;
b) acestea trebuie corectate pe baza rezultatului reportat;

c) acestea trebuie corectate pe baza rezultatului exercițiului curent pentru erorile sunt nesemnificative) și pe baza rezultatului reportat pentru erorile semnificative;
d) nu știu.

2.8) Conform experienței practice care baze de evaluare dintre următoarele prezentate sunt mai uzuale specificului tranzacțiilor societății?
a) valoare recuperabilă;
b) valoarea realizabilă;
c) valoarea justă;
d) valoare de utilizare;
e) costul curent;
f) costul istoric.

2.9) În funcție de specificul imobilizărilor (corporale și necorporale) și în conformitate cu prevederile manualului de politici contabile apreciați că este mai uzuală următorul tip de amortizare:
a) accelerată;
b) degresivă cu influența uzurii morale;
c) degresivă fără influența uzurii morale;
d) liniară.

2.10) Apreciați eficiența politicilor contabile adoptate prin intermediul manualului de politici contabile ca fiind:
a) foarte eficientă;
b) eficientă;
c) ineficientă.

2.11) Apreciați practicile contabilității creative ca fiind:
a) întotdeauna de evitat;
b) posibil de evitat în condiții expres prevăzute în lege;
c) practicabile dacă există prevederi legislative neclare, practicabile dacă obiectivele financiare o impun.

2.12) Conform prevederilor manualului de politici contabile apreciați ca oportun utilizarea evaluării bunurilor la cost istoric:
a) la înregistrarea în contabilitate a bunului;
b) la scoaterea din evidența contabilă a acestuia;
c) cu ocazia inventarierii anuale;
d) cu ocazia reevaluării.

2.13) Diferențele negative constatate la inventariere în acord cu practicile din manualul de politici contabile:

a) se impută gestionarului;
b) se compensează cu plusurile constate dacă este cazul;
c) se scad pe cheltuieli;
d) nu se menționează.

2.14) În ceea ce privește diferențele negative valorice societatea optează în conformitate cu reglementările manualului de politici contabile:

a) ca acestea să fie înregistrate sub forma amortizărilor;
b) ca acestea să fie înregistrate sub forma ajustărilor sau provizioanelor;
c) ca acestea să fie înregistrate prin altă metodă.
Vă rugăm să o precizați: ……………………….
d) diferențele negative valorice constatate la inventariere nu se înregistrează.

2.15) Care din principiile de mai jos stau la baza înregistrării în contabilitate a diferențelor valorice constatate la inventariere:

a) prudența;
b) pragul de semnificație;
c) intangibilitatea bilanțului;
Altele: ……………………….

2.16) Pentru aplicarea metodei costului standard, manualul de politici contabile al societății prevede:

a) stabilirea unui preț unic de înregistrare a intrărilor și ieșirilor;
b) stabilirea și înregistrarea într-un cont separat (diferențe de preț) a diferenței dintre prețul efectiv și cel standard;
c) neînregistrarea diferențelor de preț.

2.17) Pentru aplicarea metodei costului mediu ponderat, manualul de politici contabile al societății prevede că evaluarea bunurilor ieșite:

a) se calculează prin această metodă o singură dată, la sfârșitul lunii;
b) se calculează prin această metodă după fiecare intrare;
c) se calculează prin această metodă la începutul tranzacției.

2.18) În cadrul politicilor contabile proprii privind amortizarea activelor corporale la societatea dumneavoastră se determină:

a) durata de viață utilă;

b) durata de viață economică;
c) evoluția progresului tehnologic;
d) nu știu.

2.19) La aplicarea procedeului de conservare a activelor corporale, manualul de politici contabile prevede:
a) neamortizarea acestora;
b) înregistrarea cheltuielilor cu depozitarea și întreținerea, dacă este cazul;
c) înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor aferente ajustărilor pentru deprecierea contabilă;
d) înregistrarea în contabilitate a unei cheltuieli cu amortizarea;
e) nu știu.

2.20) Potrivit politicilor contabile, modificarea duratei de amortizare a activelor corporale este motivată de:
a) trecerea în conservare a activului datorită întreruperii utilizării acestuia;
b) condițiile de utilizare sunt modificate semnificativ;
c) îmbunătățirea funcționalității activului supus amortizării, în urma efectuării de cheltuieli ulterioare, capitalizate;
d) evoluția accelerată a progresului tehnologic;
e) când exista indicii clare de depreciere, iar aplicarea testului de depreciere arată că valoarea de utilizare este mai mică decât valoarea contabilă netă;
f) constatarea stării de nefuncționalitate a activului.

2.21) Scoaterea din evidență a activelor imobilizate în conformitate cu prevederile manualului de politici contabile se realizează:
a) la cedarea activului;
b) la casarea activului;
c) cu ocazia schimbării destinației economice a activului;
d) la cedarea parțială a activului (pe componente).

2.22) Criteriul consecvenței metodelor de amortizare adoptate în manualul de politici contabile presupune:
a) gruparea activelor în funcție de natura acestora și modul de utilizare;
b) particularizarea pentru fiecare active în parte a metodei de amortizare.

2.23) Conform manualului de politici contabile modificarea metodei de amortizare este permisă:

a) în cazul achiziției de active imobilizate noi;
b) la scurtarea perioadei de utilizare a activului;
c) constatarea erorilor de estimare a consumului beneficiilor aferente activului respective;
d) dacă este prevăzută/ sau când se permite în legislație.

2.24) În conformitate cu manualul de politici contabile la scoaterea din evidență a activelor corporale pe lângă cheltuielile care reprezintă valoarea neamortizată, se mai înregistrează:

a) cheltuieli privind dezafectarea locației de funcționare;
b) cheltuielile privind dezmembrarea și casarea;
c) cheltuieli aferente constatării tehnice;
d) cheltuieli privind ajustarea valorii reziduale, urmare a incendiilor, accidentelor tehnice;
e) cheltuieli legate de vânzarea/cedarea activului respectiv.

2.25) Din punct de vedere al riscurilor tranzacțiilor cu instrumente financiare prin manualul de politici contabile, aceste riscuri sunt evaluate ca:

a) risc de credit;
b) risc de solvabilitate;
c) risc de lichiditate;
d) risc aferent ratei dobânzii de plată/încasare la fluxul de numerar;
e) risc valutar de piață sau risc de piață aferent ratei dobânzii evaluate la valoarea justă și/sau risc de piață aferent fluctuației prețurilor;
f) risc de deprecierea a creanțelor imobilizate;
g) risc de depreciere semnificativă a investițiilor pe termen scurt;
h) risc de depreciere a valorii titlurilor/intereselor deținute pe termen lung.

2.26) Conform manualului de politici contabile rezultatul controlului intern se înregistrează:

a) anterior realizării operațiunilor contabile;
b) pe parcursul efectuării operațiunilor contabile;
c) după efectuarea operațiunilor contabile.

2.27) Din punct de vedere al manualului de politici contabile deficiențele constatate la controlul intern sunt evaluate a avea un grad de impact mai mare pentru:

a) conformitatea reglementativă a informațiilor contabile ;
b) identificarea erorilor semnificative;
c) elementele cu caracter favorizant pentru fraudă și eroare;
d) elemente care afectează calitatea informațiilor contabile.

2.28) Eficiența politicii fiscale evaluate prin prisma manualului de politici contabile este apreciată cu impact pozitiv în cazul:

a) configurării algoritmului fiscal aplicabil societății;
b) obținerea unor scheme de optimizare fiscală viabile;
c) recuperarea creanțelor evidențiate în fișa pe plătitor;
d) aplicarea unor metode fiscal – contabile pentru a preveni evaziunea fiscal sub orice formă;
e) utilizarea unor politici aferente contabilității creative;
f) utilizarea politicilor și tratamentelor contabile alternative prevăzute în reglementările existente.

2.29) Apreciați presiunea fiscală ca fiind:

a) foarte ridicată;
b) ridicată;
c) medie;
d) redusă.

2.30) În cazul în care vă confruntați cu situația opozabilității inadvertențelor legislative față de specificul tranzacțiilor, politicile contabile prevăd:

a) cererea de consultanță specializată;
b) solicit anularea tranzacției;
c) decizii de management;
d) lămuriri de la organismele fiscal prin birourile specializate.

ANEXA 3 – Informații financiare utilizate la proiecția modelului econometric de analiză a procedurilor de corectare a erorilor contabile identificate cu ocazia evenimentelor ulterioare bilanțului

LIBERTY GALATI S.A.

INREGISTRAT din data 18 Februarie 1991

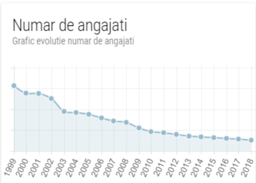
Date de contact

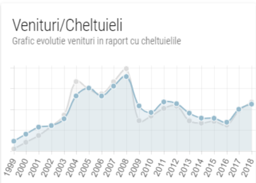
Informatii de identificare si locatia pe harta LIBERTY GALATI S.A.

Cod fiscal:	**1639739**
Nr. registrul comertului:	**J17/21/1991**
Adresa:	**Calea SMIRDAN, nr. 1**
Localitate:	**Galati**
Judet:	**Judetul Galati**
Telefon:	**40236801331**
Fax:	**40342875881**











Competitori

Cifra de afaceri

Top national	Top judet	Top localitate	Top national CAEN	Top judet CAEN	Top localitate CAEN
1. AUTOMOBILE-DACIA SA	**1. LIBERTY GALATI S.A.**	**1. LIBERTY GALATI S.A.**	**1. LIBERTY GALATI S.A.**	**1. LIBERTY GALATI S.A.**	**1. LIBERTY GALATI S.A.**
2. OMV PETROM MARKETIN...	2. ARABESQUE SRL	2. ARABESQUE SRL	2. TMK - REȘIȚA SA	2. TITAN STEEL 1921 SRL	2. TITAN STEEL 1921 SRL
3. OMV PETROM SA	3. MAIRON GALATI SA	3. MAIRON GALATI SA	3. COS TÂRGOVIȘTE S.A.		
⋮	4. PRUTUL SA	4. PRUTUL SA	4. ARCELORMITTAL HUNEDO...		
19. MEGA IMAGE SRL	5. SANTIERUL NAVAL DAME...	5. SANTIERUL NAVAL DAME...	5. DONALAM SRL		
20. AUCHAN ROMÂNIA SA	6. BELOR ROMANIA SOCIETA...	6. BELOR ROMANIA SOCIETA...	6. ASO CROMSTEEL S.A.		
21. METRO CASH & CARRY R...	7. COMPANIA DE NAVIGATIE...	7. COMPANIA DE NAVIGATIE...	7. DUCTIL STEEL S.A.		
22. LIBERTY GALATI S.A.	8. NEXT ENERGY PARTNERS ...	8. NEXT ENERGY PARTNERS ...	8. DOOSAN IMGB S.A.		
23. SOCIETATEA NATIONAL...	9. MAIRON TUBES S.R.L.	9. MAIRON TUBES S.R.L.	9. DAN STEEL GROUP BECLE...		
24. SAMSUNG ELECTRONICS...	10. BAUROM CONSTRUCT SRL	10. BAUROM CONSTRUCT SRL	10. ERDEMIR-ROMANIA S.R.L.		
25. SOCIETATEA DE PRODUC...	11. ANGHEL N.G. SRL	11. ANGHEL N.G. SRL	11. FERAL SRL		

Numar angajati

Top national	Top judet	Top localitate	Top national CAEN	Top judet CAEN	Top localitate CAEN
1. COMPANIA NATIONALA D...	**1. LIBERTY GALATI S.A.**	**1. LIBERTY GALATI S.A.**	**1. LIBERTY GALATI S.A.**	**1. LIBERTY GALATI S.A.**	**1. LIBERTY GALATI S.A.**
2. REGIA NATIONALA A PAD...	2. ARABESQUE SRL	2. ARABESQUE SRL	2. COS TÂRGOVIȘTE S.A.	2. TITAN STEEL 1921 SRL	2. TITAN STEEL 1921 SRL
3. AUTOMOBILE-DACIA SA	3. SANTIERUL NAVAL DAME...	3. SANTIERUL NAVAL DAME...	3. TMK - REȘIȚA SA		
⋮	4. APA CANAL SA	4. APA CANAL SA	4. ARCELORMITTAL HUNEDO...		
21. LUGERA & MAKLER SRL	5. TRANSURB SA	5. TRANSURB SA	5. DUCTIL STEEL S.A.		
22. SOCIETATEA NATIONAL...	6. DIALFA SECURITY SRL	6. DIALFA SECURITY SRL	6. ASO CROMSTEEL S.A.		
23. LIDL DISCOUNT SRL	7. REGIA AUTONOMA ADMIN...	7. REGIA AUTONOMA ADMIN...	7. DAN STEEL GROUP BECLE...		
24. LIBERTY GALATI S.A.	8. TANCRAD SRL	8. TANCRAD SRL	8. DOOSAN IMGB S.A.		
25. ADECCO RESURSE UMAN...	9. ARCADA COMPANY SA	9. ARCADA COMPANY SA	9. ERDEMIR-ROMANIA S.R.L.		
26. LEONI WIRING SYSTEMS ...	10. COMPANIA DE NAVIGATI...	10. COMPANIA DE NAVIGATI...	10. LAMINORUL S.A.		
27. TAKATA ROMANIA SRL	11. CRIOMEC SA	11. CRIOMEC SA	11. DONALAM SRL		

Profit net

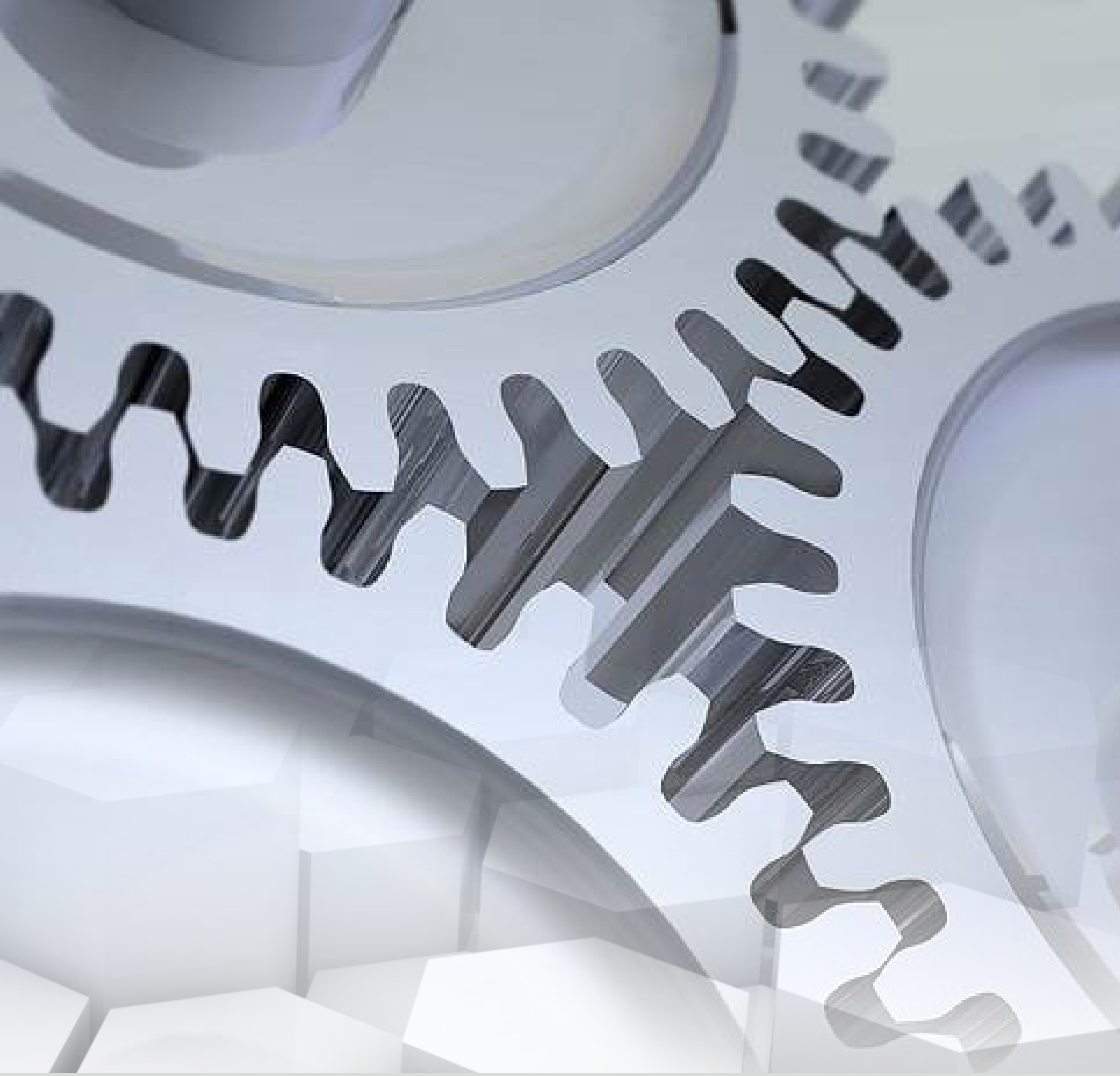
Top national	Top judet	Top localitate	Top national CAEN	Top judet CAEN	Top localitate CAEN
1. OMV PETROM SA	**1. LIBERTY GALATI S.A.**	**1. LIBERTY GALATI S.A.**	**1. LIBERTY GALATI S.A.**	**1. LIBERTY GALATI S.A.**	**1. LIBERTY GALATI S.A.**
2. SOCIETATEA DE PRODUCE...	2. INTFOR SA	2. INTFOR SA	2. ASO CROMSTEEL S.A.	2. TITAN STEEL 1921 SRL	2. TITAN STEEL 1921 SRL
3. SOCIETATEA NATIONALA ...	3. MAIRON GALATI SA	3. MAIRON GALATI SA	3. DONALAM SRL		
⋮	4. ARABESQUE SRL	4. ARABESQUE SRL	4. TMK - REȘIȚA SA		
30. ALRO SA	5. SANTIERUL NAVAL DAME...	5. SANTIERUL NAVAL DAME...	5. ERDEMIR-ROMANIA S.R.L.		
31. ORANGE ROMANIA SA	6. PHOENIX SLAG SERVICES ...	6. PHOENIX SLAG SERVICES ...	6. TITAN STEEL 1921 SRL		
32. HELLA ROMÂNIA SRL	7. CRIOMEC SA	7. CRIOMEC SA	7. SIDERCA SA		
33. LIBERTY GALATI S.A.	8. LIBERTY TUBULAR PRODU...	8. LIBERTY TUBULAR PRODU...	8. CUIUL SRL		
34. SAP ROMANIA SRL	9. NEIDAN S.R.L.	9. NEIDAN S.R.L.	9. RESIDER CO SRL		
35. Holcim (Romania) SA	10. BUREAU VERITAS ROMÂ...	10. BUREAU VERITAS ROMÂ...	10. BRAILANO SRL		
36. REGIA NATIONALA A PA...	11. IULICRIS RECYCLING SRL	11. STAER INTERNATIONAL ...	11. ASCO INDUSTRIAL GRATI...		

Impozit pe profit (data luarii in evidenta):	18-02-1991
Impozit pe veniturile mircorinteprinderilor (data luarii in evidenta):	NU
Accize (data luarii in evidenta)	01-02-2002
Taxa pe valoare adaugata (data luarii in evidenta)	01-07-1993
Contributia la asigurari sociale (data luarii in evidenta)	01-01-2018
Contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorate de angajator (data luarii in evidenta):	01-01-2018
Contributia de asigurari pentru somaj (data luarii in evidenta):	
Contributia angajatorilor pentru Fondul de garantare pentru plata creantelor sociale (data luarii in evidenta):	
Contributia pentru asigurari de sanatate (data luarii in evidenta):	01-01-2018
Contributii pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice (data luarii in evidenta):	
Taxa jocuri de noroc (data luarii in evidenta):	NU
Impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor (data luarii in evidenta):	01-01-2003
Impozit la titeiul si la gazele naturale din productia interna (data luarii in evidenta):	NU
Redevente miniere/Venituri din concesiuni si inchirieri (data luarii in evidenta):	NU
Redevente petroliere (data luarii in evidenta):	NU

Domeniul de activitate

Cod CAEN: 2410 | 2410 in Judetul Galati | 2410 in Galati

Productia de metale feroase sub forme primare si de feroaliaje



ISBN: 978-606-37-2055-6